

**FAKTOR INDIVIDUAL DAN SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR
NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING***

Disusun Oleh :

Nuning Elva Yunika

145020301111074

SKRIPSI

Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Meraih

Derajat Sarjana Ekonomi



JURUSAN AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

MALANG

2018

LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi dengan judul :

FAKTOR INDIVIDUAL DAN SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*

Yang disusun oleh :

Nama : Nuning Elva Yunika
NIM : 145020301111074
Fakultas : Ekonomi dan Bisnis
Jurusan : Akuntansi

Telah dipertahankan di depan dewan penguji pada tanggal 28 Mei 2018 dan dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima.

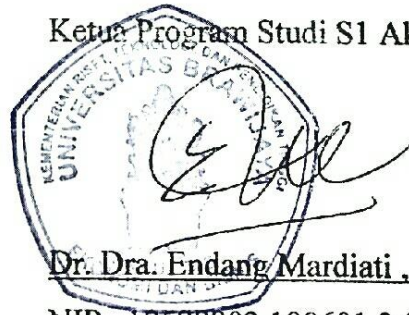
SUSUNAN DEWAN PENGUJI

1. Dr. Wuryan Adayani SE., Ak., M.Si.
NIP. 19681029 199903 2 001
(Dosen Pembimbing)
2. Lutfi Harris , SE., M.Ak., Ak.
NIP. 19780621 200501 1 003
(Dosen Penguji 1)




Malang, 28 Mei 2018

Ketua Program Studi S1 Akuntansi,



Dr. Dra. Endang Mardianti , M.Si., Ak. 
NIP. 19590902 198501 2 001

SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Nuning Elva Yunika

NIM : 145020301111074

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Dengan ini menyatakan bahwa Skripsi yang saya susun dengan judul:

**FAKTOR INDIVIDUAL DAN SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR
NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING***

adalah benar-benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat dari Skripsi orang lain. Apabila kemudian hari pernyataan Saya tidak benar, maka Saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dengan gelar kesarjanaanya).

Demikian pernyataan ini Saya buat dengan sebenarnya, untuk dapat dipergunakan bilamana diperlukan.

Malang, 4 Mei 2018

Pembuat Pernyataan



Nuning Elva Yunika
NIM. 145020301111074

RIWAYAT HIDUP

Nama : Nuning Elva Yunika
Jenis Kelamin : Perempuan
Tempat/Tanggal Lahir : Trenggalek, 24 Februari 1996
Agama : Islam
Status : Belum Menikah
Alamat Rumah : Jl. Sumpersari Dalam No. 300 Malang
Alamat Email : nuning.elva@gmail.com

Pendidikan Formal :

Sekolah Dasar : SDN 2 Suruh (2002-2008)
SMP : SMP Negeri 1 Suruh (2008-2011)
SMA : SMA Negeri 1 Trenggalek (2011-2014)\
Perguruan Tinggi : S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Brawijaya

Pendidikan Non Formal :

- Program Excelent di Laboratorium Akuntansi FEB UB (2014)
- SAP University Alliance Program di Laboratorium Akuntansi FEB UB (2016)
- Communication Training di Aula Gedung F FEB UB (2016)

Pengalaman Organisasi :

- Staff Divisi Marketing Brawijaya Accounting Fair 2016
- Staff Departemen Hubungan Masyarakat Lingkar Studi Mahasiswa Ekonomi dan Bisnis Periode 2017
- Staff Divisi Marketing Brawijaya Accounting Fair 2017
- Staff Divisi Sekad dalam Kompetisi Karya Tulis Tingkat Mahasiswa Nasional 9 Tahun 2017

Penghargaan :

- Peserta Student Conference Tahun 2016 di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya (2016)
- Peserta dalam acara Simposium Nasional Ecsotic di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya (2016)
- Peserta Microsoft Official Course "Microsoft Office 2013" di Universitas Brawijaya (2018)



KATA PENGANTAR

Puji dan syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT atas segala rahmat dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul : **“FAKTOR INDIVIDUAL DAN SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING”**. Skripsi ini merupakan tugas akhir yang wajib ditempuh untuk memenuhi syarat kelulusan dalam meraih derajat Sarjana Ekonomi program Strata Satu (S-1) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Penyusunan dan penulisan skripsi ini dapat diselesaikan karena adanya bantuan, bimbingan, dan dukungan dari berbagai pihak. Pada kesempatan ini penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah membantu baik dalam proses penelitian maupun selama penulisan. Ucapan terima kasih ini disampaikan kepada :

1. Ibu Dr. Wuryan Andayani SE., Ak., M.Si., selaku dosen pembimbing yang telah meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk memberikan bimbingan serta memberikan saran dalam menyelesaikan laporan skripsi ini.
2. Ibu Dr. Dra. Endang Mardiaty, M.Si., Ak., selaku Ketua Program Studi S1 Akuntansi Universitas Brawijaya Malang.
3. Bapak Dr. Drs. Roekhudin M.Si., Ak. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya Malang.
4. Ibu Yeney Widya Prihatiningtias, SE., Ak., MSA.,DBA. selaku Sekretaris Jurusan Akuntansi.
5. Bapak Lutfi Harris SE., M.Ak., Ak. selaku dosen penguji yang sudah memberikan kritik, masukan dan saran terhadap perbaikan skripsi penulis.

6. Kedua orang tua dan segenap keluarga yang selalu mendoakan, memberikan dukungan, dan semangat sehingga menjadi kekuatan penulis untuk menyelesaikan skripsi ini.
7. Senior penulis, Mas Dhimas Fuad Hassan, Mbak Rifdah Yuri Khairunisa, Mas Alfian Setyo dan Mas Wayan yang telah meluangkan waktunya untuk mendengarkan keluh kesah penulis, serta memberikan motivasi dan masukan yang bermanfaat untuk kelancaran skripsi penulis.
8. Teman-teman penulis, Keluarga Bintang Pentene (Shanty Zelita, Fadiah Rianus, Wildatara Wandari, Ayu, Nurita, dan Silfi), Mas Yahya, Mbak Puput, Pangki, Arista Tia Pratiwi, dan Afif yang selalu memberikan semangat dan menemani penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
9. Teman-teman program S1 akuntansi FEB UB angkatan 2014 yang telah memberikan informasi terkait tugas akhir, serta memberikan banyak kenangan dan keceriaan selama perjalanan studi penulis.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih memiliki banyak kekurangan, oleh karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik yang bersifat membangun. Akhir kata penulis berharap semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi pembaca dan semua pihak.

Malang, 11 Juni 2018

Penulis

FAKTOR INDIVIDUAL DAN SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN *WHISTLEBLOWING*

Disusun oleh :

Nuning Elva Yunika

Dosen Pembimbing :

Dr. Wuryan Adayani SE.,Ak., M.Si.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh faktor individual dan situasional terhadap niat whistleblowing. Penelitian ini menggunakan tiga variabel sebagai faktor individual berdasarkan teori perilaku yang direncanakan (sikap, norma subyektif, dan kontrol perilaku persepsian), dan tiga sketsa digunakan untuk memanipulasi dua faktor situasional (tingkat keseriusan kecurangan, dan status pelaku kecurangan). Objek penelitian ini adalah auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang. Data dari penelitian ini dikumpulkan melalui survei pada responden yang dipilih melalui teknik sampling jenuh, dimana 32 kuesioner diperoleh, dan dianalisis menggunakan Structural Equation Modelling (SEM) di SmartPLS. Hasil pengujian menunjukkan bahwa sikap, kontrol perilaku persepsian, dan tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat whistleblowing. Sedangkan, norma subjektif dan status pelaku kecurangan tidak berpengaruh terhadap niat whistleblowing auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang.

Kata kunci: sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, tingkat keseriusan kecurangan, status pelaku kecurangan, niat *whistleblowing*

INDIVIDUAL AND SITUATIONAL FACTORS AS PREDICTORS INDIVIDUAL'S INTENTION TO DO WHISTLEBLOWING

Arranged By :

Nuning Elva Yunika

Advisor Lecture :

Dr. Wuryan Adayani SE.,Ak., M.Si.

ABSTRACT

This study aims to examine the influence of individual and situational factors on whistleblowing intentions. This study uses three variables as individual factors based on the theory of planned behavior (i.e attitude, subjective norm, and perceived behavioral control), and three vignettes that is used to manipulate two situational factors (the seriousness of wrongdoing, and the status of the wrongdoer). The object of this study is internal auditors who work in the Internal Supervisory Unit of State Universities in Malang. The data of this study were collected through a survey on respondents selected through saturated sampling technique, from which 32 questionnaires were obtained, and were analyzed using Structural Equation Modeling (SEM) in SmartPLS. The results show that attitudes, perceived behavioral control, and seriousness of wrongdoing have a positive effect on whistleblowing intentions. Meanwhile, subjective norms and status of wrongdoer do not influence the whistleblowing intentions of internal auditors who work in Internal Supervisory Unit of State Universities in Malang.

Keywords: attitude, subjective norm, perceived behavior control, the seriousness of wrongdoing, the status of the wrongdoer, whistleblowing intention

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR	i
ABSTRAKSI	iii
DAFTAR ISI	v
DAFTAR TABEL	ix
DAFTAR GAMBAR	x
DAFTAR LAMPIRAN	xi
 BAB I PENDAHULUAN	 1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	11
1.3 Tujuan Penelitian	11
1.4 Manfaat Penelitian	12
1.5 Sistematika Penulisan.....	12
 BAB II TINJAUAN PUSTAKA	 14
2.1 Landasan Teori	14
2.1.1 Teori Perilaku Terencana (TPB)	14
2.2 Landasan Konsep	17
2.2.1 Kecurangan (<i>Fraud</i>).....	17
2.2.1.1 Definisi <i>Fraud</i>	17
2.2.1.2 Jenis-Jenis <i>Fraud</i>	18
2.2.1.3 Pencegahan <i>Fraud</i>	20

2.2.2 Whistleblowing	20
2.2.3 Whistleblower.....	22
2.3 Variabel Penelitian dan Pengukurannya	24
2.3.1 Niat Whistleblowing	24
2.3.2 Sikap	25
2.2.3 Norma Subjektif	27
2.3.4 Kontrol perilaku persepsian	28
2.3.5 Tingkat Keseriusan Kecurangan	30
2.3.6 Status Pelaku Kecurangan	31
2.4 Rerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis	32
2.4.1 Rerangka Teoritis	32
2.4.2 Pengembangan Hipotesis.....	35
2.4.2.1 Sikap terhadap Niat	35
2.4.2.2 Norma subjektif terhadap niat whistleblowing	36
2.4.2.3 Kontrol perilaku persepsian terhadap niat whistleblowing.....	37
2.4.2.4 Tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat Whistleblowing	38
2.4.2.5 Status pelaku kecurangan terhadap niat whistleblowing	40
2.5 Bagan Rerangka Teoritis	41

BAB III METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian	42
3.2 Populasi dan Sampel	42

3.3 Data Penelitian	44
3.3.1 Jenis dan Sumber Data	44
3.3.2 Teknik Pengumpulan Data.....	44
3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel	45
3.5 Metode Analisis Data dan Pengujian Hipotesis.....	56
3.5.1 Persamaan Struktural.....	56
3.5.2 Evaluasi Model	59
3.6 Hasil <i>Pilot Test</i>	61
 BAB IV PEMBAHASAN	
4.1 Responden Penelitian	64
4.2 Karakteristik Demografi	65
4.3 Statistik deskriptif	67
4.4 Analisis Hasil Penelitian	69
4.4.1 Model Pengukuran	69
4.4.1.1 Pengujian Validitas Kovergen.....	69
4.4.1.2 Pengujian Validitas Diskriminan.....	71
4.4.1.3 Pengujian Reliabilitas	73
4.4.2 Model Struktural	75
4.4.1.4 Nilai R^2	75
4.4.1.5 Nilai Koefisien Path.....	76
4.5 Diskusi Hasil Penelitian	79
4.5.1 Diskusi pengaruh sikap terhadap niat untuk melakukan <i>whistleblowing</i>	79

4.5.2 Diskusi pengaruh norma subjektif terhadap niat untuk melakukan <i>whistleblowing</i>	82
4.5.3 Diskusi pengaruh kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk melakukan <i>whistleblowing</i>	83
4.5.4 Diskusi pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat untuk melakukan <i>whistleblowing</i>	86
4.5.5 Diskusi pengaruh status pelaku kecurangan terhadap niat untuk melakukan <i>whistleblowing</i>	89
4.6 Implikasi Penelitian.....	92
4.6.1 Implikasi Teoritis	92
4.6.2 Implikasi Praktis.....	92
 BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	
5.1 Kesimpulan.....	94
5.2 Keterbatasan Penelitian	95
5.3 Saran.....	96
 DAFTAR PUSTAKA	97
LAMPIRAN	103

DAFTAR TABEL

No.	Judul Tabel	Hal
2.1	Pengukuran niat <i>whistleblowing</i>	25
2.2	Pengukuran sikap	26
2.3	Pengukuran norma subjektif	28
2.4	Pengukuran kontrol perilaku persepsian	29
2.5	Pengukuran tingkat keseriusan kecurangan	31
2.6	Pengukuran status pelaku kecurangan	32
3.1	Data Auditor Internal SPI PTN Malang	43
3.2	Operational Variabel Penelitian	53
3.3	Persamaan Outer Model	57
3.4	Parameter Uji Validitas dalam Model Pengukuran PLS	60
3.5	Tabel Algoritma (Pilot Test)	62
3.6	Outer Loadings (Pilot Test)	62
4.1	Tingkat Pengembalian Keusioner	64
4.2	Karakteristik Demografi	65
4.3	Statistik Deskriptif	67
4.4	Outer Loading	70
4.5	Nilai AVE dan Communality	71
4.6	Cross Loading	72
4.7	Nilai Akar AVE dan Korelasi Variabel Laten	73
4.8	Nilai Cronbachs Alpha dan Composite Reliability	74
4.9	R Square	75
4.10	<i>Path Coefficients</i>	76

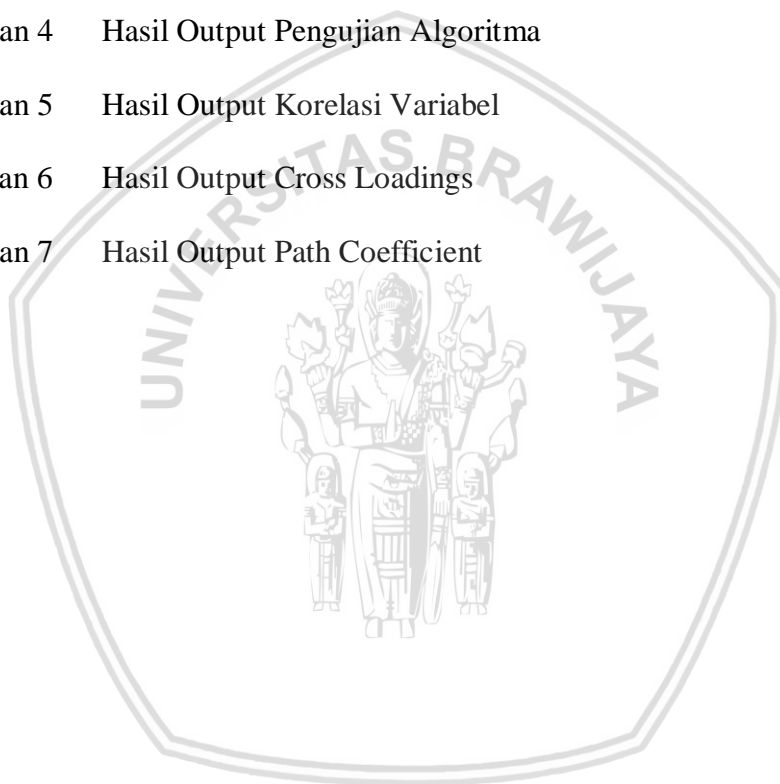
DAFTAR GAMBAR

No.	Judul Gambar	Hal
Gambar 2.1	Model <i>Theory Planned Behavior</i>	17
Gambar 2.2	Bagan Rerangka Teoritis	41
Gambar 4.1	Model Pengukuran	74



DAFTAR LAMPIRAN

No.	Judul Lampiran	Hal
Lampiran 1	Kuesioner	103
Lampiran 2	Surat Penelitian	110
Lampiran 3	Hasil Output Outer Loadings	114
Lampiran 4	Hasil Output Pengujian Algoritma	114
Lampiran 5	Hasil Output Korelasi Variabel	115
Lampiran 6	Hasil Output Cross Loadings	115
Lampiran 7	Hasil Output Path Coefficient	116



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Whistleblowing berhasil menarik perhatian dunia beberapa tahun terakhir ini. Hal ini disebabkan karena beberapa kasus kecurangan besar seperti korupsi, pencucian uang, penggelapan dana, dan penipuan terungkap karena adanya *whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan suatu upaya untuk menarik perhatian dunia luar dengan melaporkan kesalahan yang dilakukan oleh organisasi (Bertens, 2013). Zakaria (2015) berpendapat bahwa *whistleblowing* dapat digunakan sebagai mekanisme pengendalian internal yang efektif untuk mencegah munculnya praktik ilegal, tidak bermoral, dan tidak sah dalam suatu organisasi.

Whistleblowing sudah lama muncul di berbagai negara. Salah satu *whistleblowing* mengenai skandal keuangan terjadi pada perusahaan Enron tahun 2001 di Amerika Serikat. Perusahaan Enron melakukan manipulasi laporan keuangan dengan cara menaikkan asset dan laba, dan memasukkan utang atau kerugiannya ke dalam entitas-entitas yang dibentuk di luar negeri “*offshore*” agar seolah-olah menunjukkan kinerja yang baik (Priantara, 2013). Kasus kecurangan yang dilakukan oleh manajemen Enron tersebut memicu Sherron Watkins selaku wakil presiden Enron menjadi seorang *whistleblower* dan mengungkapkan adanya kecurangan pada tubuh Enron. Pengungkapan kecurangan pada kasus Enron awalnya di ungkap secara internal, namun setelah diabaikan akhirnya kasus kecurangan tersebut dilaporkan kepada SEC (Elias, 2008).

Bangkrutnya sejumlah perusahaan besar seperti Enron, Tyco International, Adelphia, Peregrine Systems dan WorldCom yang disebabkan oleh skandal akuntansi mendorong regulator mengeluarkan *Sarbanes Oxley Act* (SOX) pada tahun 2002. *Sarbanes Oxley Act* (SOX) mewajibkan perusahaan untuk menerapkan program pemantauan yang membantu *whistleblower* untuk mengungkap adanya tindak kecurangan (Elias, 2008). Program pemantauan ini memungkinkan para *whistleblower* untuk melaporkan kasus kecurangan secara langsung kepada SEC.

Pengungkapan kasus kecurangan oleh *whistleblower* tidak hanya terjadi pada perusahaan-perusahaan di luar negeri. Beberapa tahun terakhir, kasus kecurangan di Indonesia juga banyak yang terungkap oleh *whistleblower*. Tokoh-tokoh yang tercatat sebagai *whistleblower* diantaranya yaitu Edin Wahyudin untuk kasus penyuapan yang melibatkan tiga hakim agung, Agus Condro untuk skandal Deputy Gubernur BI, dan Yohanes Waworuntu untuk kasus korupsi Sistem Administrasi Badan Hukum,

Istilah *whistleblowing* atau pengungkapan kecurangan di Indonesia semakin populer pada tahun 2010 sejak kasus Mantan Kabareskrim Susno Duajdi mencuat. Susno Duajdi mengungkapkan bahwa telah terjadi skandal rekayasa perkara yang membebaskan Gayus dari dakwaan pencucian uang (Semendawai *et al.*, 2011). Artikel Kompas pada tanggal 23 Maret 2010 menyebutkan bahwa Susno Duajdi menuding beberapa jendral, perwira, dan jaksa peneliti di Mabes POLRI ikut menikmati uang Rp. 24,6 miliar dalam rekening Gayus Tambunan. Susno Duajdi sebenarnya memiliki posisi yang kuat dalam struktur Kepolisian RI untuk

mengungkap perkara Gayus, namun karena kuatnya solidaritas atasan dan koleganya di Mabes POLRI maka laporan Susno tidak terselesaikan dengan tuntas (Semendawai *et al*, 2011). Susno pun membeberkan skandal Gayus Tambunan kepada media masa dan Satgas Pemberantasan Mafia Hukum.

Whistleblower sebagai pelapor tindak pidana seharusnya mendapatkan perlindungan yang jelas dari hukum. Pemerintah telah mengeluarkan peraturan mengenai perlindungan *whistleblower* dalam UU No. 13 tahun 2006, Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 tahun 2011, dan UU No. 31 tahun 2014. Pemerintah juga membentuk Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK) sebagai lembaga yang diharapkan dapat melindungi *whistleblower* sebagaimana diatur dalam UU No. 13 tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban (Semendawai *et al.*, 2011). Meskipun demikian, berdasarkan artikel Antaranews tanggal 21 Agustus 2017 diketahui bahwa Direktur Eksekutif *Institute for Criminal Justice* (ICJR) menganggap ancaman terhadap *whistleblower* masih tetap terjadi. Masih banyaknya ancaman yang menimpa *whistleblower* menyebabkan *whistleblower* takut untuk melakukan pelaporan tindak kecurangan. Siallagan *et al* (2017) dalam penelitiannya juga menyatakan bahwa isu *whistleblower* di Indonesia masih belum mendapat perhatian serius, yang dibuktikan dengan maraknya kasus korupsi yang terjadi di Indonesia.

Korupsi adalah salah satu jenis kecurangan yang banyak terjadi di Indonesia. Korupsi di definisikan sebagai perbuatan seseorang yang melawan hukum dan ketentuan serta prosedur secara salah dengan memanfaatkan posisi atau kedudukan, kewenangan atau karakter yang melekat pada kekuasaannya untuk

mendapatkan keuntungan pribadi (Priantara, 2013). Berdasarkan data *Corruption Perception Index* tahun 2017, Indonesia menempati peringkat 96 dari 180 negara dengan skor 37 (Transparency International, 2017). Selain itu, Artikel *Global Corruption Barometer* tahun 2017 menunjukkan bahwa 65% dari seluruh masyarakat Indonesia menganggap bahwa terjadi peningkatan korupsi, hanya 6% yang mengatakan turun, dan 22% masyarakat Indonesia mengatakan angka korupsi tetaplah sama (Global Corruption Barometer, 2017).

Kasus kecurangan di sektor publik atau pemerintahan hingga saat ini masih sering terjadi. Perguruan Tinggi Negeri (PTN) sebagai lembaga sektor publik yang sarat dengan sumber daya manusia dan fokus terhadap nilai-nilai moral, etika, dan spirit kecendekiawanan seharusnya berkontribusi secara aktif dan strategis untuk melawan praktik korupsi. Namun, perguruan tinggi ternyata termasuk dalam kategori lembaga yang rawan korupsi. Artikel Hukumonline tanggal 17 Oktober 2017 memuat berita mengenai hasil survei yang dilakukan oleh *Indonesian Corruption Watch* (ICW) terhadap 2.335 orang di 34 provinsi di Indonesia pada tahun 2017 yang menunjukkan bahwa Universitas menempati ranking 7 lembaga yang rawan korupsi dengan nilai 9 persen (<http://www.hukumonline.com/>, 2017). Selain itu, Artikel Beritasatu tanggal 30 Oktober 2016 menyebutkan bahwa berdasarkan hasil pantauan ICW yang dilakukan sejak tahun 2006 hingga tahun 2016 ditemukan 37 kasus dugaan korupsi di Perguruan Tinggi dengan kerugian keuangan negara sebesar Rp. 208.804 miliar (<http://www.beritasatu.com/>, 2016). Pelaku yang terlibat dalam 37

kasus dugaan korupsi ini terdiri dari 65 orang civitas akademika, 2 orang pejabat pemerintah daerah, dan 10 orang pihak swasta.

Karyawan sebagai pihak internal seringkali menjadi saksi pertama atas sebuah kesalahan yang terjadi di tempat kerja. Namun, pada kenyataannya karyawan yang mengetahui adanya tindak kecurangan belum tentu memiliki keinginan untuk melaporkan kecurangan. Berdasarkan penelitian yang dilakukan *Institute of Business Ethic* pada tahun 2007 menunjukkan bahwa satu dari empat karyawan menyadari adanya tindakan penyimpangan di tempat kerja, tapi lebih dari separuh (52%) karyawan memilih untuk diam dan tidak melaporkan (Purba, 2015). Tindakan diam tersebut bertentangan dengan Standar Internasional Praktik Profesional Auditor Internal seksi 240 yang menyebutkan bahwa auditor internal harus mengkomunikasikan seluruh penugasannya (Khairunisa & Novianti, 2017).

Auditor Internal memegang fungsi dan peran penting dalam suatu organisasi. Auditor internal di Perguruan Tinggi Negeri bergabung dalam Satuan Pengawas Internal (SPI). Berdasarkan Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan No. 22 Tahun 2017, pengawasan internal mencakup seluruh proses kegiatan revidi, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi yang bertujuan untuk mengendalikan kegiatan, mengamankan harta dan aset, terselenggaranya laporan keuangan yang baik, meningkatkan efektivitas dan efisiensi, dan mendeteksi secara dini terjadinya penyimpangan dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Berdasarkan wewenang dan kemampuannya untuk mendeteksi

tindakan penyimpangan, maka auditor internal diharapkan dapat ikut berpartisipasi dalam pencegahan *fraud* dengan melakukan *whistleblowing* atau pengungkapan kecurangan.

Auditor internal seringkali sulit dalam memutuskan untuk menjadi *whistleblower*. Hal ini disebabkan karena munculnya dilema etis dalam diri auditor. Auditor internal sebenarnya memiliki banyak kesempatan untuk mengungkap penyimpangan atau kecurangan yang terjadi bahkan sebelum efeknya menjadi besar dan sangat membahayakan bagi kelangsungan hidup organisasi (Shawver dan Clements, 2012). Namun, di sisi lain auditor internal dituntut menjaga loyalitas dan menghindari perbuatan yang dapat merugikan organisasi (Audit Charter, 2010).

Munculnya perbedaan pandangan dari beberapa pihak menambah rumit pertimbangan auditor internal untuk menjadi *whistleblower*. Beberapa pihak menganggap *whistleblower* sebagai pahlawan dan ada juga yang menganggap *whistleblower* sebagai pengkhianat (Zakaria, 2015). Pihak yang menerima adanya *whistleblowing* menganggap bahwa seorang anggota organisasi seharusnya bertugas untuk melindungi organisasinya dari ancaman yang bisa membahayakan keberlangsungan hidup organisasi (Duska, 2012). Bertens (2013) juga berpendapat bahwa *whistleblower* bisa dipuji sebagai pahlawan karena ia menempatkan nilai-nilai moral yang benar dan luhur diatas kesejahteraan pribadi sebab dengan melaporkan kesalahan *whistleblower* tersebut bersedia mengambil risiko besar. Sedangkan, pihak yang menentang adanya *whistleblowing* menganggap bahwa karyawan harus memiliki loyalitas terhadap organisasi,

bukan malah meniup peluit yang akan menimbulkan kerusakan citra dan reputasi organisasi (Zakaria, 2015). Pandangan yang bertentangan tersebut menyebabkan seseorang mengalami dilema yang selanjutnya dapat mendistorsi niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian terdahulu telah menemukan beberapa teori yang mendasari perilaku *whistleblowing*. Salah satu teori yang sering digunakan dalam penelitian *whistleblowing* sebelumnya yaitu *Theory Planned Behavior*. *Theory Planned Behavior* merupakan sebuah model psikologi-sosial yang dicetuskan oleh Icek Ajzen pada tahun 1988. *Theory Planned Behavior* menunjukkan bahwa niat seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh evaluasi individu terhadap dampak dari perilaku *whistleblowing*, tekanan sosial, dan kendali mengenai perilaku *whistleblowing* tersebut. Penelitian Park & Blenkinsopp (2009) dan Winardi (2013) yang mengadopsi model *Theory Planned of Behavior* menemukan bahwa sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjektif norm*), dan persepsi kontrol perilaku (*perceived behavioral control*) memiliki pengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Dalam penelitian sebelumnya sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian di klasifikasikan menjadi faktor individual yang dapat mempengaruhi niat *whistleblowing*.

Faktor individual pertama yang mempengaruhi niat *whistleblowing* yaitu sikap. Sikap merupakan perasaan positif atau negatif seseorang jika harus melakukan pelaporan kecurangan atau *whistleblowing*. Ajzen dan Fishbein (dikutip dalam Jogiyanto, 2007, hal 36) menjelaskan bahwa sikap diukur dengan suatu prosedur yang menempatkan individu dalam skala evaluatif seperti baik atau

jelek, setuju atau menolak. Sikap mendukung terhadap tindakan *whistleblowing* dapat mempengaruhi niat individu untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Faktor individual kedua yaitu norma subjektif. Norma subjektif merupakan perasaan seseorang mengenai tekanan sosial untuk melakukan *whistleblowing*. Tekanan sosial adalah tekanan yang berasal dari orang-orang penting (kelompok referensi) yang dapat mempengaruhi kehidupan individu. Kelompok referensi tersebut yaitu teman dekat, anggota keluarga, rekan kerja, atau orang-orang penting lainnya yang dapat mempengaruhi seseorang untuk melakukan *whistleblowing*.

Faktor individual ketiga yaitu kontrol perilaku persepsian. Kontrol perilaku persepsian merupakan persepsi seseorang mengenai kemudahan atau kesulitan dalam melakukan perilaku *whistleblowing*. Kontrol perilaku persepsian diasumsikan untuk merefleksikan pengalaman masa lalu, serta hambatan seperti ancaman pembalasan, pemutusan hubungan kerja, penurunan pangkat, dan pelecehan manajemen yang diantisipasi. Persepsi individu mengenai kemudahan dan kesulitan tersebut dapat mempengaruhi niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Keinginan seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing* tidak hanya dipengaruhi oleh faktor individual, tetapi juga dipengaruhi perubahan situasi. Beberapa penelitian sebelumnya menemukan bahwa faktor situasional seperti tingkat keseriusan kecurangan (Schultz *et al*, 1993) dan status pelaku kecurangan (Cortina & Magley, 2003) mempengaruhi niat individu untuk melakukan pelaporan kecurangan atau *whistleblowing*. Tingkat keseriusan kecurangan dilihat dari seberapa besar dampak atau kerugian yang ditimbulkan

oleh kecurangan yang terjadi. Jika pada situasi tertentu tingkat keseriusan kecurangan dinilai tinggi, maka individu yang mengetahui tindakan kecurangan tersebut cenderung memiliki keinginan atau niat untuk melakukan *whistleblowing* atau pelaporan kecurangan sebagai bentuk tanggung jawabnya untuk melindungi organisasi. Sementara, status pelaku kecurangan dilihat dari jabatan atau kedudukan yang disandang oleh pelaku tindak kecurangan. Jika suatu kondisi memperlihatkan bahwa sebuah kecurangan dilakukan oleh pelaku dengan status yang tinggi, maka lebih sulit untuk dilakukan pelaporan. Hal ini disebabkan karena pelaku yang memiliki status lebih tinggi biasanya menekan atau melakukan pembalasan terhadap individu yang memiliki niat untuk melakukan pelaporan kecurangan (Cortina & Magley, 2003).

Penelitian ini berusaha mengisi *gap* dari penelitian-penelitian yang ada sebelumnya dengan melakukan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Zakaria *et al* (2016) dan Ahmad (2011). Peneliti menggunakan variabel sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian dari penelitian Zakaria *et al* (2016), serta menambahkan dua variabel lain dari penelitian Ahmad (2011) yaitu tingkat keseriusan kecurangan, dan status pelaku kecurangan sebagai prediktor niat *whistleblowing*.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada sampel yang digunakan. Penelitian sebelumnya menggunakan sampel petugas polisi Kelantan Malaysia (Zakaria *et al*, 2016), dan anggota auditor internal Malaysia (Ahmad, 2011). Sedangkan, sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Auditor Internal pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota

Malang. Pemilihan Satuan Pengawas Internal sebagai objek penelitian memiliki empat alasan. Pertama, masih banyaknya kasus kecurangan di Perguruan Tinggi Negeri. Kedua, Satuan Pengawas Internal memiliki fungsi dan peran yang penting untuk mengawasi adanya tindakan *fraud*. Ketiga, Satuan Pengawas Internal lebih memahami kejadian dalam internal organisasi dan memiliki pengetahuan yang memadai untuk mengidentifikasi indikator-indikator *fraud*. Keempat, Satuan Pengawas Internal sebagai pengawas dituntut untuk menjalankan tugasnya secara profesional.

Penelitian ini menggabungkan berbagai faktor-faktor dominan yang mempengaruhi niat *whistleblowing*. Peneliti bermaksud ingin menguji faktor-faktor yang dapat mempengaruhi individu untuk melakukan *whistleblowing* dengan menggunakan sampel auditor internal pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang. Faktor-faktor yang diprediksi dapat mempengaruhi niat *whistleblowing* tersebut dikelompokkan menjadi dua kategori yaitu faktor individual dan faktor situasional. Faktor individual yang terdiri dari sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian. Sedangkan faktor situasional yang terdiri dari tingkat keseriusan kecurangan, dan status pelaku kecurangan.

Berdasarkan uraian diatas, peneliti melakukan penelitian dengan judul **“Faktor individual dan situasional yang berpengaruh terhadap Niat Whistleblowing Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri Kota Malang”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah di uraikan diatas, maka rumusan masalah yang akan diteliti adalah sebagai berikut :

1. Apakah sikap berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?
2. Apakah norma subjektif berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?
3. Apakah kontrol perilaku persepsian berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?
4. Apakah tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* ?
5. Apakah status pelaku kecurangan berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah diatas maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Untuk menguji pengaruh sikap terhadap niat *whistleblowing*.
2. Untuk menguji pengaruh norma subjektif terhadap niat *whistleblowing*.
3. Untuk menguji pengaruh kontrol perilaku persepsian terhadap niat *whistleblowing*.
4. Untuk menguji pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat *whistleblowing*.
5. Untuk menguji pengaruh status pelaku kecurangan terhadap niat *whistleblowing*.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan mampu memberikan manfaat. Adapun manfaat dari penelitian ini adalah sebagai berikut :

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi berupa pengembangan serta menambah bukti empiris mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi niat auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri untuk melakukan *whistleblowing*.

1.4.2 Manfaat Praktis

Hasil penelitian diharapkan dapat digunakan sebagai bahan evaluasi dan masukan oleh Perguruan Tinggi Negeri untuk menyusun dan menyempurnaan program *whistleblowing system*. Selain itu, hasil penelitian juga dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan oleh pimpinan untuk menyusun kebijakan dan sistem perlindungan terhadap *whistleblower* dengan memperhatikan faktor sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, tingkat keseriusan kecurangan, status pelaku kecurangan, niat untuk melakukan *whistleblowing*.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan disusun untuk memberikan gambaran umum yang dapat memudahkan pembahasan dan penelaahan atas masalah yang diteliti sehingga dapat memberikan uraian yang lebih terarah dan terperinci. Secara keseluruhan skripsi ini disusun dalam lima bab dengan susunan sebagai berikut:

A. BAB I PENDAHULUAN

Bab pendahuluan menguraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

B. BAB II TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Bab telaah pustaka dan pengembangan hipotesis menguraikan tentang teori-teori yang mendasari penelitian dan hasil penelitian sebelumnya yang diambil dari berbagai literatur dan jurnal. Uraian tersebut kemudian digunakan sebagai landasan untuk pengembangan hipotesis.

C. BAB III METODE PENELITIAN

Bab metode penelitian menjelaskan mengenai rencana dan prosedur penelitian, yang mencakup ruang lingkup penelitian, hubungan variabel penelitian dan definisi operasional, sumber data, teknik pengumpulan data, dan teknik analisis.

D. BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Bab hasil penelitian dan pembahasan menguraikan mengenai hasil penelitian dan analisis data, serta pembahasannya sesuai dengan metode penelitian yang digunakan.

E. BAB V PENUTUP

Bab penutup membahas mengenai kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran yang membangun bagi peneliti, pihak terkait, dan peneliti berikutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Perilaku Terencana (*Theory Planned Behavior*)

Theory Planned Behavior pertama kali dicetuskan oleh Icek Ajzen pada tahun 1988. *Theory Planned Behavior* (TPB) merupakan sebuah teori yang muncul dari pengembangan lebih lanjut *Theory Reasoned Action* (TRA) yang telah dikemukakan sebelumnya oleh Ajzen dan Fishbein pada tahun 1980. *Theory Reasoned Action* (TRA) menjelaskan bahwa niat seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku dipengaruhi oleh faktor sikap dan norma subjektif. Tahun 1988, Ajzen mengembangkan *Theory Reasoned Action* (TRA) dengan menambahkan konstruk kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*) yang belum ada dalam teori sebelumnya. Hasil penambahan konstruk kontrol perilaku persepsian inilah yang melahirkan *Theory Planned Behavior* (TPB).

Theory Planned Behavior (TPB) dikembangkan oleh Icek Ajzen untuk mengatasi adanya keterbatasan-keterbatasan dalam *Theory Reasoned Action* (TRA). *Theory Reasoned Action* (TRA) hanya dirancang berhubungan dengan perilaku-perilaku yang dilakukan seseorang dibawah kontrol kemauannya atau menolak untuk tidak melakukan perilaku jika mereka memutuskan untuk melawannya, dan mengasumsikan bahwa semua perilaku adalah domain dari personaliti dan psikologi sosial (Jogiyanto, 2007). Meskipun kontrol kemauan adalah salah satu faktor yang dapat memicu seseorang untuk melakukan perilaku, namun Ajzen berpendapat bahwa keterbatasan personal dan halangan eksternal juga dapat mengganggu kinerja dari perilaku. Dengan demikian, perlu

dibentuk *Theory Planned of Behavior* yang mengenal kemungkinan bahwa tidak semua perilaku berada di bawah kontrol penuh individual, dengan menambahkan konsep dari kontrol perilaku persepsian (*perceived behavioral control*) untuk menangani perilaku semacam ini (Jogiyanto, 2007).

Theory Planned Behavior (TPB) memiliki asumsi dasar yang sama dengan *Theory Reasoned Action* (TRA). Kedua teori tersebut berpijak pada asumsi bahwa manusia biasanya bertindak laku dengan cara yang bijaksana; manusia akan mempertimbangkan ketersediaan informasi, dan secara implisit atau eksplisit mempertimbangkan implikasi dari tindakan yang dilakukan (Ajzen, 2005). Berdasarkan asumsi tersebut, kedua teori ini mengartikulasikan bahwa niat untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku merupakan faktor penentu langsung dari perilaku itu sendiri (Ajzen, 2005).

Menurut Ajzen & Fishbein (1975) niat merupakan kemungkinan subjektif seseorang untuk melakukan suatu perilaku. Niat (*intention*) diasumsikan sebagai penangkap faktor-faktor motivasional yang dapat mempengaruhi perilaku seseorang, dan indikasi seberapa keras seseorang berani mencoba atau seberapa besar usaha yang mereka rencanakan untuk melakukan suatu perilaku (Ajzen, 1991). Dengan kata lain, apabila seseorang memiliki niat yang kuat untuk melakukan perilaku maka ia akan terdorong untuk melakukan perilaku tersebut.

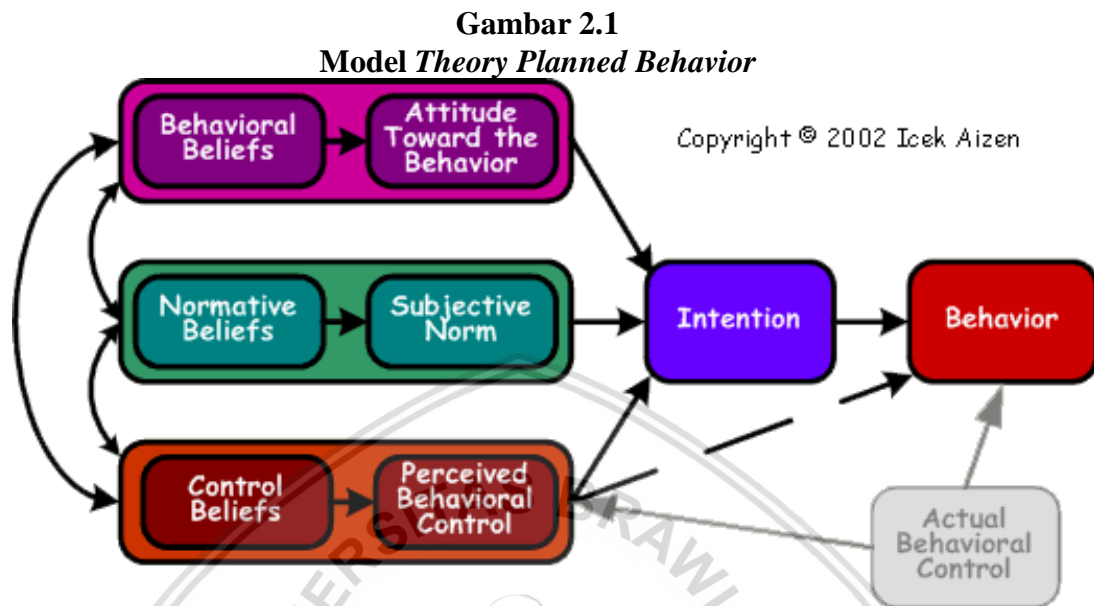
Besarnya niat untuk melakukan suatu perilaku dipengaruhi oleh dua faktor. Faktor pertama yang mempengaruhi pengukuran niat yaitu tingkat kekhususan. Tingkat kekhususan niat terdiri dari empat elemen yang berbeda yaitu perilaku, target perilaku yang dituju, situasi saat perilaku dilakukan, dan waktu saat perilaku dilakukan (Ajzen & Fishbein, 1975). Semakin besar kesesuaian dalam

tingkat kekhususan maka semakin besar pula korelasi antara niat dan perilaku. Faktor kedua yang mempengaruhi pengukuran niat yaitu stabilitas niat. Niat seseorang untuk melakukan dapat berubah karena adanya perubahan waktu. Semakin lebar interval waktu, maka semakin mungkin terjadi perubahan-perubahan niat (Jogiyanto, 2007).

Berdasarkan *Theory Planned Behavior* (TPB), niat merupakan suatu fungsi dari tiga penentu dasar yang terdiri dari sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjectif norm*), dan kontrol perilaku persepsian (*perceived behavior control*). Aturan umumnya adalah semakin menarik sikap dan norma subjektif, dan semakin besar kontrol perilaku persepsian maka semakin kuat niat seseorang untuk melakukan perilaku. Ketiga determinan dalam *Theory Planned Behavior* tersebut memiliki bobot yang bervariasi untuk memprediksi niat tergantung pada perbedaan individu dan perbedaan situasi (Jogiyanto, 2007). Beberapa kasus terdahulu menunjukkan bahwa hanya variabel sikap yang memiliki pengaruh signifikan terhadap niat. Beberapa kasus yang lain menunjukkan sikap dan kontrol perilaku persepsian cukup untuk mempertimbangkan niat. Ketiga determinan berkontribusi secara bebas untuk menentukan niat untuk melakukan perilaku tertentu.

Berdasarkan *Theory Planned Behavior* (dikutip dalam Jogiyanto, 2007) menunjukkan bahwa perilaku manusia diarahkan oleh tiga macam kepercayaan yakni kepercayaan perilaku (*behavioral belief*), kepercayaan normatif (*normative belief*), dan kepercayaan kontrol (*control belief*). Secara keseluruhan, kepercayaan perilaku akan membentuk sikap menyukai atau tidak menyukai terhadap perilaku tertentu, kepercayaan normatif akan menghasilkan norma subjektif, dan kepercayaan kontrol akan membentuk kontrol perilaku persepsian (Jogiyanto,

2007). Model *Theory Planned Behavior* digambarkan pada gambar 2.1 sebagai berikut:



Sumber : Icek Ajzen 2002

Model *Theory Planned Behavior* digunakan dalam penelitian ini karena model ini dapat memprediksi perilaku pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Dalam penelitian ini, model TPB digunakan dengan melihat pengaruh aspek sikap, norma subjektif, dan kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

2.2 Landasan Konsep

2.2.1 Kecurangan (*Fraud*)

2.2.1.1 Definisi *Fraud*

Standar the institute of Internal Auditors (2013) mendefinisikan *fraud* sebagai tindakan ilegal yang dicirikan dengan tipu daya, menyembunyian, atau pelanggaran kepercayaan oleh pihak-pihak tertentu untuk mendapatkan uang, asset, jasa; untuk menghindari pembayaran atau kerugian; atau untuk menjamin keuntungan pribadi dan bisnis.

Menurut Black's Law Dictionary dalam Purba (2015), *fraud* mencakup segala jenis cara yang dapat dipikirkan dan diupayakan oleh seseorang untuk mendapatkan keuntungan dari orang lain dengan saran yang salah atau pemaksaan kebenaran dan termasuk semua cara yang tidak terduga, penuh siasat, licik, tersembunyi dan setiap cara yang tidak jujur lainnya yang mengakibatkan orang lain tertipu.

Berdasarkan definisi yang telah diuraikan di atas, maka dapat disimpulkan bahwa kecurangan (*fraud*) adalah suatu perbuatan illegal yang dilakukan secara sengaja melalui cara-cara yang tidak terduga, penuh siasat, licik, tipu daya, penyembunyian, saran yang salah, pelanggaran kepercayaan oleh pihak pihak tertentu untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau bisnis dari orang lain yang dirugikan.

2.2.1.2 Jenis-Jenis *Fraud*

Pelaku tindak kecurangan selalu memiliki modus-modus tertentu untuk mengelabui para auditor. Oleh karena itu, Auditor perlu mengenali dan memahami modus operandi yang mungkin terjadi di dalam suatu entitas untuk dapat mencegah, mendeteksi, dan menyelidiki *fraud*. Terlepas dari banyaknya modus-modus dalam *fraud*, *The Association of Certified Fraud Examiners* (dikutip oleh Priantara, 2013, hal. 68) mengklasifikasikan *fraud* yang sering dijumpai ditempat kerja dengan istilah "*fraud tree*" atau yang di bagi ke dalam 3 jenis atau tipologi besar, meliputi :

1. Penyimpangan atas aset (*Asset Misappropriation*)

Asset Misappropriation mencakup penyalahgunaan, penggelapan atau pencurian aset perusahaan yang dilakukan oleh pihak di dalam dan/atau diluar

perusahaan (Priantara, 2013). *Asset Misappropriation* dibagi ke dalam 2 kategori yakni *Fraud* Kas dan *Fraud* atas Persediaan dan Aset Lainnya. *Fraud* Kas terdiri dari pencurian kas, skimming, dan fraud pengeluaran kas; sedangkan *Fraud* atas Persediaan dan Aset Lainnya terdiri dari penyalahgunaan dan pencurian (Purba, 2015).

2. Pernyataan atau pelaporan yang menipu atau dibuat salah (*Fraudulent Statement*)

Fraudulent statement mencakup perbuatan yang dilakukan oleh pihak eksekutif dan manajer senior suatu perusahaan atau instansi pemerintah dengan memanfaatkan kedudukan dan tanggung jawabnya untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya melalui rekayasa keuangan atau mempercantik penyajian laporan keuangan untuk mendapatkan keuntungan pribadi (Priantara, 2013). *Fraudulent Statements* dapat dibagi menjadi 5 yakni pendapatan fiktif, pencatatan penjualan dan biaya pada periode yang salah, menyembunyikan kewajiban dan biaya, pengungkapan yang tidak tepat, dan penilaian aktiva yang tidak tepat (Purba, 2015)

3. Korupsi (*Corruption*)

Menurut Wijayanto dan Ridwan (dikutip dalam Purba, 2013, hal 68), korupsi adalah penyalahgunaan kekuasaan publik untuk kepentingan pribadi atau privat yang merugikan publik dengan cara-cara yang bertentangan dengan ketentuan dan peraturan yang berlaku. Korupsi di klasifikasikan menjadi empat jenis yakni penyalahgunaan wewenang atau konflik kepentingan, suap, gratifikasi yang tidak sah, dan pemerasan secara ekonomi (Priantara, 2013).

2.2.1.3 Pencegahan Fraud

Fraud yang terjadi dalam suatu organisasi umumnya sulit untuk di deteksi. Hal ini disebabkan karena beberapa pihak bekerja sama untuk saling menutupi dan menikmati keuntungan. Penemuan *fraud* lebih lanjut memicu dilakukannya review dan investigasi dengan biaya yang mahal. Beberapa ahli setuju bahwa pencegahan *fraud* lebih mudah dan murah dibandingkan dengan pendeteksian *fraud*. Pencegahan *fraud* perlu dilakukan untuk menghilangkan penyebab munculnya *fraud* dan menghambat orang-orang yang berupaya untuk melakukan *fraud*.

Efektifitas pengendalian *fraud* dalam suatu organisasi merupakan tanggung jawab manajemen. Auditor internal dalam hal ini memiliki peran penting untuk pencegahan *fraud*. Auditor internal sebagai personil yang memiliki pengetahuan dan kemampuan yang memadai untuk mengevaluasi efektifitas sistem pengendalian internal, dan mengidentifikasi indikator-indikator kemungkinan terjadinya *fraud* diharapkan dapat berkontribusi dalam pencegahan *fraud*.

Menurut Dr. Steve Albrecht (dikutip dalam Priantara, 2013, hal 185), pencegahan *fraud* dapat dilakukan dengan menerapkan pengendalian internal yang baik, mencegah terjadinya kolusi, mendorong pihak ketiga agar mematuhi kebijakan perusahaan, memantau pegawai terkait perilaku yang menyimpang, hukuman, *proactive fraud auditing* dan menyediakan sistem pelaporan dugaan *fraud* melalui *tips hotline* atau *whistleblowing system*.

2.2.2 Whistleblowing

Near & Miceli (1985) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa *whistleblowing* adalah pengungkapan oleh anggota organisasi mengenai tindakan

illegal, tidak bermoral, atau tidak sah dalam organisasi kepada pihak-pihak yang dapat mengambil tindakan untuk memperbaiki kesalahan tersebut.

Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

Berdasarkan uraian definisi di atas, maka dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing* adalah pengungkapan yang dilakukan oleh anggota organisasi baik karyawan atau pimpinan atas perbuatan melawan hukum, perbuatan illegal, tidak bermoral atau perbuatan yang dapat merugikan organisasi kepada pihak pihak yang dapat mengambil tindakan atau memperbaiki kesalahan tersebut.

Pengungkapan kecurangan (*whistleblowing*) dapat dibedakan menjadi dua berdasarkan pihak yang dilapor, yaitu *whistleblowing* internal dan *whistlebloing* eksternal. Menurut Bertens (2013) *whistleblowing* internal adalah pelaporan kesalahan di dalam perusahaan sendiri melewati atasan secara langsung, sedangkan *whistleblowing* eksternal adalah pelaporan kesalahan perusahaan kepada instansi di luar perusahaan baik instansi pemerintah atau kepada masyarakat melalui media komunikasi.

Perbedaan pendapat pun muncul mengenai *whistleblowing*. Beberapa pihak menganggap *whistleblowing* sebagai bentuk pengkhianatan kewajiban loyalitas karyawan terhadap perusahaan. Perusahaan seringkali dirugikan setelah adanya

pelaporan kesalahan. Namun, karyawan tidak hanya memiliki kewajiban terhadap perusahaan, melainkan juga memiliki kewajiban terhadap masyarakat umum. Berdasarkan penjelasan dari Bertens (2013), maka dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing* (pelaporan) dapat dibenarkan secara moral apabila memenuhi syarat-syarat berikut ini :

1. Kesalahan harus besar.
2. Pelaporan harus di dukung oleh fakta yang jelas dan benar.
3. Pelaporan harus dilakukan semata-mata untuk mencegah terjadinya kerugian bagi pihak ketiga, bukan karena motif lain.
4. Penyelesaian masalah secara internal harus dilakukan terlebih dahulu sebelum kesalahan di bawa keluar.
5. Harus ada kemungkinan nyata bahwa pelaporan kesalahan akan sukses.

2.2.3 Whistleblower

Orang yang melakukan *whistleblowing* biasanya di sebut dengan istilah *whistleblower*. *Whistleblower* ditujukan untuk seseorang yang melakukan pengungkapan atau pelaporan tindak pidana atau tindakan yang dianggap illegal di tempat kerja, kepada otoritas internal organisasi atau kepada publik melalui media masa atau lembaga pemantau publik (Semendawai *et al*, 2011). Sementara, Komite Nasional Kebijakan Governance (2008) mendefinisikan *Whistleblower* sebagai karyawan dari organisasi itu sendiri (pihak internal), dan pelapor berasal dari pihak eksternal (pelanggan, pemasok, masyarakat).

Masyarakat seringkali menganggap *whistleblower* dan saksi adalah sama. *Whistleblower* dan saksi memiliki perbedaan yang mendasar. Berdasarkan UU No. 13 tahun 2006 dijelaskan bahwa saksi adalah orang yang dapat memberikan

keterangan untuk kepentingan penyelidikan, penyidikan, penuntutan, dan pemeriksaan di sidang pengadilan tentang suatu perkara pidana yang ia dengar sendiri, ia lihat sendiri, dan/atau ia alami sendiri. Sedangkan, berdasarkan Surat Edaran Mahkamah Agung No. 4 tahun 2011 dijelaskan bahwa *whistleblower* adalah pihak yang mengetahui dan melaporkan tindak pidana tertentu dan bukan merupakan bagian dari pelaku kejahatan yang dilaporkan.

Whistleblower perlu mendapatkan perlindungan yang jelas untuk menghindari adanya ancaman dari pihak lain. Perlindungan terhadap *whistleblower* secara implisit terkandung di dalam Pasal 10 UU No. 13 tahun 2006 yang kemudian di revisi beberapa pasal melalui UU No. 31 Tahun 2014. Berdasarkan UU No. 31 Tahun 2014 pasal 10 menyebutkan bahwa :

- (1) Saksi, Korban, Saksi Pelaku, dan/atau Pelapor tidak dapat dituntut secara hukum, baik pidana maupun perdata atas kesaksian dan/atau laporan yang akan, sedang, atau telah diberikannya, kecuali kesaksian atau laporan tersebut diberikan tidak dengan iktikad baik.
- (2) Dalam hal terdapat tuntutan hukum terhadap Saksi, Korban, Saksi Pelaku, dan/atau Pelapor atas kesaksian dan/atau laporan yang akan, sedang, atau telah diberikan, tuntutan hukum tersebut wajib ditunda hingga kasus yang ia laporkan atau ia berikan kesaksian telah diputus oleh pengadilan dan memperoleh kekuatan hukum tetap.

Menurut Syafriana (2014) bentuk perlindungan yang tepat untuk *whistleblower* yaitu :

- a. Perlindungan Represif berupa pemanfaatan fungsi dan kewenangan lembaga atau badan yang telah ada untuk mengantisipasi segala perbuatan

dan risiko yang tidak diinginkan, misalnya Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban, dan *whistleblowing system* oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi.

- b. Perlindungan Preventif berupa pembuatan peraturan perundang-undangan yang mengatur mengenai perlindungan terhadap *whistleblower*.
- c. Perlindungan Fisik berupa perlakuan yang baik dan pemberian tempat yang nyaman bagi *whistleblower* agar terhindar dari berbagai ancaman selama proses intrograsi, penyelidikan, penyidikan, penuntutan, dan sampai proses pelaksanaan hukum pidana.
- d. Perlindungan Hukum dengan cara pemberian *reward* melalui keringanan hukuman.

2.3 Variabel Penelitian dan Pengukurannya

2.3.1 Niat *Whistleblowing* (*Whistleblowing Intention*)

Niat (*intention*) didefinisikan sebagai ukuran sejauh mana individu secara sukarela mencoba untuk melakukan perilaku dan menjadi faktor utama yang memotivasi mereka untuk melakukan perilaku tersebut (Park & Blenkinsopp, 2009). Berbasarkan *Theory Planned Behavior* (TPB) yang dikembangkan oleh Ajzen tahun 1985 menggambarkan bahwa niat merupakan penentu langsung terhadap perilaku aktual itu sendiri.

Dalam konteks perilaku pelaporan kecurangan (*whistleblowing*), belum banyak peneliti yang menguji secara langsung perilaku aktual dari *whistleblowing*. Hal ini disebabkan karena sulitnya mengakses pelapor (*whistleblower*) yang sebenarnya (Alleyne *et al*, 2013), serta ketidakmungkinan untuk melakukan pengamatan secara langsung terhadap perilaku tidak etis di tempat kerja (Victor,

Trevino dan Shapiro, 1993). Dengan demikian, niat untuk melakukan *whistleblowing* menjadi proxy terbaik untuk mempelajari whistleblowing di dalam suatu organisasi.

Niat *whistleblowing* merupakan probabilitas atau kecenderungan seseorang untuk terlibat langsung dalam tindakan *whistleblowing* (Chiu, 2002). Tabel 2.1 merangkum terkait pengukuran niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Tabel 2.1
Pengukuran Niat Whistleblowing

Konstruk	Definisi	Item
Niat <i>whistleblowing</i>	Keinginan untuk melakukan tindakan <i>whistleblowing</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Saya bermaksud untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi. 2. Saya akan mencoba untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi. 3. Saya berencana untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.

Sumber : Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017)

2.3.2 Sikap (*Attitude*)

Ajzen dan Fishbein (1975) menggambarkan sikap sebagai sejumlah perasaan yang dirasakan seseorang untuk menerima atau menolak suatu objek atau perilaku dan diukur dengan suatu prosedur yang menempatkan individu dalam skala evaluatif seperti baik atau jelek, setuju atau menolak. Ajzen (2005) menambahkan definisi sikap sebagai disposisi atau kecenderungan untuk merespon hal-hal yang disukai atau tidak disukai terhadap objek, orang, atau peristiwa. Kuncara *et al* (2016) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa sikap adalah tahap dimana individu mengevaluasi keuntungan atau kerugian suatu perilaku, dan memberikan persetujuan atau penolakan terhadap perilaku tersebut.

Sikap memiliki pengaruh langsung terhadap niat *whistleblowing*. Sikap terhadap *whistleblowing* menggambarkan sejauh mana evaluasi individu apakah tindakan *whistleblowing* menguntungkan atau tidak (Park & Blenkinsopp, 2009). Menurut Carpenter dan Reimers (dikutip dalam Rustiarini & Sunarsih, 2017) menyatakan bahwa seorang individu mungkin akan bertindak sebagai *whistleblower* dan mengungkapkan suatu kesalahan jika mereka mengetahui tindakan *whistleblowing* tersebut memiliki konsekuensi positif. Sebaliknya, individu mungkin akan memiliki sikap negatif terhadap *whistleblowing* jika mereka merasa bahwa tindakan *whistleblowing* tersebut akan memberikan konsekuensi atau dampak buruk. Menurut Dalton (dikutip dalam Siallagan *et al*, 2017) menyatakan bahwa sikap positif mengarah pada tindakan menghentikan aktivitas ilegal, melindungi warga negara dan meningkatkan iklim etika, sementara sikap negatif mengarah pada ancaman pembalasan dendam. Dengan demikian, sikap positif akan mendorong niat individu untuk melakukan *whistleblowing*. Tabel 2.2 merangkum terkait pengukuran sikap.

Tabel 2.2
Pengukuran sikap

Konstruk	Definisi	Item
Sikap terhadap <i>whistleblowing</i>	Perasaan positif yang dirasakan oleh individu tentang perilaku <i>whistleblowing</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. <i>Whistleblowing</i> atau pelaporan kecurangan yang saya lakukan adalah tindakan yang baik. 2. <i>Whistleblowing</i> atau pelaporan kecurangan yang saya lakukan adalah tindakan yang bermanfaat. 3. Saya menyukai ide untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 4. Sebagai auditor yang profesional, saya berpikir bahwa pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) merupakan tindakan yang penting

Sumber : Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017)

2.2.3 Norma Subjektif

Norma Subjektif (*Subjective Norm*) merupakan determinan kedua dari niat (*intention*). Ajzen (2005) mendefinisikan norma subjektif sebagai persepsi (pandangan) seseorang mengenai tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku dibawah pertimbangan tertentu. Menurut Jogiyanto (2007) norma subjektif adalah persepsi atau pandangan seseorang terhadap kepercayaan-kepercayaan orang lain yang akan mempengaruhi minat individu untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku yang sedang dipertimbangkan. Menurut Cialdini dan Trost (dikutip dalam Rustiarini & Sunarsih, 2017) norma subjektif didefinisikan sebagai interpretasi individu tentang pendapat orang-orang yang berpengaruh berkaitan dengan perilaku tertentu. Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa norma subjektif adalah pandangan individu mengenai tekanan sosial atau kepercayaan orang lain terkait suatu perilaku yang dapat mempengaruhi minat individu tersebut untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu.

Tekanan sosial yang dirasakan oleh individu untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu biasanya berasal dari kelompok referensi. Kelompok referensi (*referent*) yang dimaksud diatas adalah kelompok sosial atau orang-orang yang berpengaruh terhadap kehidupan individu termasuk orang tua, pasangan, teman dekat, rekan kerja, dan pakar-pakar lain yang berhubungan dengan perilaku tersebut (Jogiyanto,2007). Secara umum, apabila manusia percaya bahwa kelompok referensi menyetujui mereka untuk melakukan perilaku dan membuat mereka termotivasi untuk mengikutinya, maka hal itu akan mendorong mereka untuk menerima tekanan sosial yang selanjutnya dapat

memunculkan minat melakukan perilaku tertentu. Tabel 2.3 merangkum terkait pengukuran norma subjektif.

Tabel 2.3
Pengukuran norma subjektif

Konstruk	Definisi	Item
Norma Subjektif	Persepsi individu tentang tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku <i>whistleblowing</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Kebanyakan orang yang penting bagi saya berpikir bahwa saya sebaiknya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 2. Orang-orang dikehidupan saya yang opininya saya perhatikan akan menyetujui jika saya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 3. Banyak orang seperti saya akan melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>). 4. Kebanyakan orang yang saya hargai dan saya kagumi akan melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>).

Sumber : Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017)

2.3.4 Kontrol perilaku persepsian (*perceived behavior control*)

Determinan ketiga dari niat adalah kontrol perilaku persepsian (*perceived behavior control*). Kontrol perilaku persepsian merupakan konstruk yang ditambahkan Icek Ajzen pada model *Theory Planned Behavior* untuk menyempurnakan *Theory Reasoned Action* sebelumnya. Penambahan konstruk ini disebabkan karena *Theory Reasoned Action* hanya dirancang berhubungan dengan perilaku-perilaku yang berada dibawah kontrol individu. Tetapi, kenyataannya beberapa perilaku tidak berada dibawah kontrol penuh individu. Oleh Karena itu, Ajzen menambahkan konstruk kontrol perilaku persepsian untuk membahas kontrol kemauan yang kurang lengkap ini.

Ajzen (1991) mendefinisikan kontrol perilaku persepsian (*perceived behavior control*) sebagai persepsi individu mengenai kemudahan atau kesulitan untuk melakukan perilaku tertentu. Kontrol perilaku persepsian didasarkan pada

kepercayaan individu mengenai sumber daya dan kesempatan yang dimilikinya untuk mengantisipasi halangan yang dihadapi (Jogiyanto, 2007). Kepercayaan kontrol ini tidak hanya dipengaruhi oleh pengalaman masa lalu, tetapi juga dipengaruhi oleh informasi tangan kedua tentang perilaku dari pengalaman kenalan atau teman, dan dengan faktor-faktor lain yang dapat meningkatkan atau mengurangi persepsi kemudahan dalam melakukan perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Kontrol perilaku persepsian semakin besar apabila sumber daya dan kesempatan yang dimiliki individu untuk melakukan suatu perilaku lebih besar, sementara halangan yang dihadapi oleh individu tersebut lebih sedikit. Berdasarkan *Theory Planned Behavior*, semakin besar kontrol perilaku persepsian maka semakin besar pula niat individu untuk melakukan perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Tabel 2.4 merangkum terkait pengukuran kontrol perilaku persepsian.

Tabel 2.4
Kontrol Perilaku Persepsian

Konstruk	Definisi	Item
Kontrol Perilaku Persepsian	Persepsi individu mengenai kemudahan atau kesulitan untuk melakukan perilaku <i>whistleblowing</i>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Saya percaya bahwa saya dapat melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 2. Saya memiliki pengetahuan dan kemampuan untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 3. Saya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) benar-benar terserah saya. 4. Apabila saya benar-benar ingin melakukan pelaporan kecurangan, maka saya akan melakukannya. 5. Menurut saya pelaporan kecurangan yang saya lakukan berada dibawah kontrol saya.

Sumber : Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017)

2.3.5 Tingkat Keseriusan Kecurangan

Model Graham (dikutip dalam Zhuang, 2002, hal 20) mendefinisikan tingkat keseriusan sebagai sejauh mana masalah etis dianggap serius adalah fungsi dari karakteristik obyektif situasi, penilaian nyata terhadap orang lain terkait masalah keseriusan, dan kecenderungan individu untuk membesar-besarkan atau meminimalkan kerumitan masalah tersebut. Menurut Graham (dikutip dalam Zhuang, 2002, hal 20), beberapa orang yang membesar-besarkan bukti objektif sebagai perbandingan dari pengamatan lain maka pengaruhnya cenderung meningkatkan keseriusan masalah yang dirasakan. Model Graham juga menjelaskan bahwa tingkat keseriusan permasalahan diukur dari dampak moneter, ancaman yang menyebabkan kerugian, hasil negatif, dan frekuensi terjadinya beberapa kesalahan.

Miceli, Near, dan Schwenk (1991) menyatakan bahwa setiap anggota organisasi memiliki respon yang berbeda-beda terhadap berbagai jenis kecurangan yang terjadi. Miceli, Near, dan Schwenk (1991) menambahkan bahwa setiap anggota organisasi cenderung memiliki keinginan untuk melaporkan kesalahan apabila kecurangan dilakukan untuk kepentingan pribadi. Hal ini disebabkan karena aksi kecurangan untuk memperkaya diri dikhawatirkan dapat menimbulkan kerugian yang semakin besar bagi organisasi apabila tidak segera dilaporkan. Namun, jika kecurangan dilakukan untuk meningkatkan keuntungan organisasi, maka mungkin akan mengurangi keinginan anggota organisasi untuk melakukan pelaporan.

Ukuran tingkat keseriusan kecurangan mempunyai berbagai variasi. Schultz *et al* (1993) mengukur keseriusan dari perspektif kuantitatif dengan menggunakan

konsep materialitas dan konteks akuntansi sehingga besarnya keseriusan kecurangan dapat diukur berdasarkan nilai kerugian akibat kecurangan. Sedangkan, penelitian yang dilakukan oleh Curtis (2006) menggunakan persepektif kualitatif dengan melihat kemungkinan kesalahan yang dapat menimbulkan dampak negatif atau kerugian bagi pihak lain. Tabel 2.5 merangkum terkait pengukuran tingkat keseriusan kecurangan.

Tabel 2.5
Tingkat Keseriusan Kecurangan

Konstruk	Definisi	Item
Tingkat Keseriusan Kecurangan	Persepsi individu mengenai seberapa serius tingkat kecurangan yang terjadi dalam suatu organisasi	<ol style="list-style-type: none"> 1. Seberapa serius tingkat kecurangan pada kasus korupsi pengadaan pengadaan infrastruktur teknologi informasi 2. Seberapa serius tingkat kecurangan pada kasus korupsi pengadaan alat laboratorium 3. Seberapa serius tingkat kecurangan pada kasus korupsi dana perjalanan dinas

Sumber : Ahmad (2011), Winardi (2013), dan Sabang (2013)

2.3.6 Status Pelaku (*Status of Wrongdoer*)

Status pelaku (*Status of Wrongdoer*) merupakan kedudukan atau jabatan yang dimiliki oleh pelaku tindak kecurangan dalam suatu organisasi. Status yang disandang pelaku tindak kecurangan membuat anggota organisasi lainnya mengalami dilema untuk melaporkan atau tidak melaporkan pelaku tersebut. Kesalahan yang dilakukan oleh anggota organisasi yang memiliki status tinggi akan sulit untuk dilaporkan (Cortina & Magley, 2003). Kesalahan yang dilakukan oleh pelaku yang memiliki status tinggi seperti top manajemen tidak mudah ditangani melalui penghentian pekerjaan (Near & Miceli, 1990). Hal ini disebabkan karena anggota organisasi yang memiliki status atau jabatan lebih tinggi cenderung memiliki kekuatan dan menggunakan kekuasaannya untuk

menekan anggota organisasi dengan posisi yang lebih rendah untuk tidak melakukan pengungkapan fakta atau pelaporan.

Anggota organisasi seringkali memiliki pertimbangan yang sulit untuk melakukan pelaporan. Ahmad (2011) mengemukakan bahwa individu cenderung memilih diam terhadap pelaku karena beberapa alasan: (1) takut balas dendam dari orang-orang yang melakukan kesalahan, (2) organisasi bergantung pada pelaku kejahatan untuk kelangsungan hidupnya, dan (3) konsekuensi negatif yang diterima ketika melaporkan pelaku kejahatan. Miceli dan Near (1994) menambahkan bahwa jika kesalahan tersebut meningkatkan kinerja organisasi, maka pelaku mencegah pelapor untuk tidak melakukan pengungkapan lebih lanjut dengan melakukan pembalasan. Dengan demikian, anggota organisasi cenderung tidak melakukan pelaporan kecurangan, apabila kecurangan tersebut dilakukan oleh anggota organisasi lain yang memiliki status lebih tinggi. Tabel 2.6 merangkum terkait pengukuran status pelaku kecurangan.

Tabel 2.6
Pengukuran Status Pelaku Kecurangan

Konstruk	Definisi	Item
Status Pelaku Kecurangan	Status atau kedudukan yang dimiliki oleh pelaku tindak kecurangan	<ol style="list-style-type: none"> 1. Seberapa berkuasa Rektor pada kasus korupsi pengadaan pengadaan infrastruktur teknologi informasi 2. Seberapa berkuasa Rektor pada kasus korupsi pengadaan alat laboratorium 3. Seberapa berkuasa Kepala Bagian Keuangan pada kasus korupsi dana perjalanan dinas

Sumber : Ahmad (2011), Winardi (2013), dan Sabang (2013)

2.4 Rerangka Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Rerangka Teoritis

Whistleblowing adalah pengungkapan atau pelaporan kecurangan yang dilakukan oleh anggota organisasi kepada pihak internal atau eksternal.

Whistleblowing menjadi salah satu alat yang efektif untuk mencegah munculnya *fraud* di dalam organisasi.

Karyawan sebagai pihak internal organisasi yang mengetahui secara langsung kasus kecurangan di dalam organisasi seharusnya ikut berkontribusi dalam pencegahan *fraud* dengan cara melakukan *whistleblowing*. Namun, hasil penelitian *Institute of Business Ethic* pada tahun 2007 menunjukkan bahwa satu dari empat karyawan menyadari adanya tindak penyimpangan di tempat kerja, tapi lebih dari separuh karyawan memilih diam dan tidak melaporkan. Berdasarkan hasil penelitian tersebut terlihat bahwa niat karyawan untuk melakukan *whistleblowing* masih rendah.

Niat *whistleblowing* merupakan keinginan individu untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing*. Niat (*intention*) merupakan penentu langsung dari tindakan *whistleblowing* itu sendiri. Niat mencerminkan seberapa besar kesiapan seseorang untuk mencoba dan berusaha untuk menampilkan *whistleblowing*. Dengan demikian, niat (*intention*) merupakan prediktor terbaik untuk mengukur perilaku *whistleblowing*.

Niat diasumsikan sebagai penangkap faktor-faktor yang dapat mempengaruhi perilaku *whistleblowing*. Niat dipengaruhi oleh faktor individual dan faktor situasional. Model *Theory Planned Behavior* menjelaskan faktor faktor individual yang dapat mempengaruhi niat seseorang untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku terdiri dari sikap (*attitude*), norma subjektif (*subjectif norm*), dan kontrol perilaku persepsian (*perceived behavior control*). Pertama, sikap (*attitude*) merupakan penilaian seseorang mengenai baik atau buruknya perilaku yang akan dilakukan. Seseorang akan berniat melakukan perilaku *whistleblowing* jika

memiliki keyakinan positif terhadap perilaku *whistleblowing* tersebut. Kedua, Norma Subjektif (*subjective norm*) merupakan pandangan seseorang terhadap persepsi orang lain mengenai suatu perilaku *whistleblowing*, yang akan mempengaruhi niat untuk melakukan perilaku *whistleblowing* tersebut. Seseorang akan memiliki niat yang kuat untuk melakukan suatu perilaku *whistleblowing* apabila orang lain disekitarnya menganggap perilaku *whistleblowing* tersebut baik dan bermanfaat baginya. Ketiga, Kontrol Perilaku Persepsian (*perceived behavior control*) merupakan persepsi seseorang mengenai mudah atau sulitnya melakukan suatu perilaku *whistleblowing*. Seseorang memiliki niat untuk melakukan suatu perilaku *whistleblowing* apabila mereka merasakan adanya kemudahan untuk melakukan perilaku *whistleblowing* tersebut.

Sedangkan, faktor situasional yang dapat mempengaruhi niat untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing* terdiri dari tingkat keseriusan kesalahan dan status pelaku. Tingkat keseriusan kecurangan merupakan ukuran seberapa besar dampak yang ditimbulkan suatu kecurangan. Semakin tinggi tingkat keseriusan kecurangan maka semakin tinggi pula niat untuk melaporkan kecurangan tersebut. Sementara, status pelaku kecurangan merupakan kedudukan atau jabatan yang dimiliki oleh orang yang melakukan kesalahan atau kecurangan. Semakin tinggi status yang dimiliki oleh pelaku tindak kecurangan, maka semakin rendah niat individu untuk melakukan *whistleblowing*. Hal ini disebabkan karena pelaku yang memiliki status lebih tinggi cenderung memberikan ancaman dan melakukan pembalasan terhadap individu yang akan melaporkan aksi kecurangannya.

Dalam penelitian ini, peneliti menggabungkan faktor individual dan faktor situasional yang terdiri dari sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, tingkat keseriusan kecurangan, dan status pelaku untuk memprediksi niat *whistleblowing* Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang.

2.4.2 Pengembangan Hipotesis

2.4.2.1 Pengaruh Sikap terhadap Niat *Whistleblowing*

Menurut Jogiyanto (2007), sikap didefinisikan sebagai perasaan positif atau negatif dari seseorang ketika akan melakukan perilaku tertentu. Menurut Park dan Blenkinsopp (2009) sikap merupakan penilaian seorang individu terhadap seberapa setuju atau tidak setuju individu tersebut terhadap perilaku tertentu. Dalam hal ini setiap individu akan menilai apakah perilaku yang akan dilakukannya bernilai positif atau negatif sehingga dapat mempertimbangkan konsekuensi yang akan diterima ketika melakukan perilaku tersebut. Hasil penilaian individu ini akan menentukan niat untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku yang dipikirkannya.

Penelitian Park Blenkinsopp (2009) yang mengadopsi *Theory Planned Behavior* memberikan hasil empiris yang menunjukkan bahwa sikap petugas kepolisian Korea Selatan secara signifikan berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* internal. Hasil yang sama di tunjukkan dalam penelitian Zakaria *et al* (2016) yang menyatakan bahwa sikap petugas kepolisian Kelantan Malaysia berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.

Penelitian Harsanti *et al* (2016) menggunakan 735 auditor internal dari seluruh Badan Usaha Milik Negara juga membuktikan bahwa sikap auditor

internal memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap niat *whistleblowing*. Harsanti *et al* (2016) menyimpulkan bahwa semakin kuat sikap auditor internal terhadap *whistleblowing* maka semakin kuat niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, peneliti ini ingin menguji pengaruh sikap terhadap niat *whistleblowing*. Hipotesis pertama dirumuskan sebagai berikut:

H1 : Sikap berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*

2.4.2.2 Pengaruh Norma Subjektif terhadap Niat *Whistleblowing*

Ajzen (1991) mendefinisikan norma subjektif sebagai penerimaan tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku. Tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku diikuti oleh motivasi individu untuk mengikuti atau tidak mengikuti tekanan sosial tersebut. Tekanan sosial berasal dari kelompok referensi seperti orang tua, teman dekat, rekan kerja, atasan, dan lain-lain. Dalam hal ini apabila seseorang menerima dan mengikuti tekanan dari kelompok referensi untuk melakukan perilaku, maka cenderung memiliki niat untuk melakukan perilaku tersebut.

Park & Blenkinsopp (2009) menyatakan bahwa norma subjektif memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap niat petugas kepolisian Korea Selatan untuk melakukan *whistleblowing* baik internal maupun eksternal. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Zakaria *et al* (2016), yang memberikan hasil bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat petugas kepolisian Kelantan untuk melakukan *whistleblowing*. Zakaria *et al* (2016) menyatakan bahwa semakin berpengaruh adalah kelompok referensi terhadap responden, semakin

besar motivasi untuk mematuhi dan semakin besar pula kemungkinan niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Siallagan *et al* (2017) juga menemukan bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat inspektorat daerah untuk melakukan *whistleblowing*. Siallagan *et al* (2017) menyatakan bahwa pengaruh sosial akan membentuk keinginan karyawan inspektorat untuk melaporkan rekan kerja atau kecurangan yang diketahuinya.

Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya yang menyebutkan bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*, maka peneliti merumuskan hipotesis kedua sebagai berikut :

H2 : Norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat *whistle blowing*.

2.4.2.3 Pengaruh Kontrol Perilaku Persepsian terhadap Niat *Whistleblowing*

Kontrol perilaku persepsian merupakan kemudahan atau kesulitan persepsian untuk melakukan perilaku tertentu (Jogiyanto, 2007). Kuncara (2016) dalam penelitiannya menjelaskan kontrol perilaku persepsian dipengaruhi oleh kombinasi keyakinan individu mengenai faktor pendukung dan faktor penghambat untuk melakukan perilaku, dan seberapa kuat faktor-faktor tersebut mempengaruhi individu untuk melakukan perilaku. Faktor pendukung dan penghambat berasal dari pengalaman masa lalu dan pengalaman orang-orang terdekat terkait perilaku tertentu, yang berupa ketersediaan sumberdaya, kesempatan, manfaat, dan rintangan untuk melakukan perilaku. Dalam hal ini, individu akan mempertimbangkan faktor pendukung dan penghambat untuk melakukan perilaku. Hasil pertimbangan ini akan mempengaruhi niat untuk melakukan suatu perilaku tertentu.

Hasil penelitian Park & Blenkinsopp (2009) menunjukkan bahwa persepsi kontrol perilaku petugas kepolisian Korea Selatan secara signifikan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* internal. Siallagan *et al* (2017) juga menemukan pengaruh positif pada kontrol perilaku persepsian terhadap niat *whistleblowing*. Hasil yang sama ditunjukkan oleh penelitian Rustiarini dan Sunarsih (2017) yang memberikan bukti empiris bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Rustiarini dan Sunarsih (2017) menyatakan bahwa semakin kuat kontrol perilaku persepsian maka semakin kuat niat karyawan untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka peneliti merumuskan hipotesis ketiga sebagai berikut :

H3 : Persepsi Kontrol Peilaku berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.

2.4.2.4 Pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat *whistleblowing*

Tingkat keseriusan kecurangan merupakan ukuran seberapa besar dampak atau kerugian yang diterima individu atau organisasi sebagai akibat dari kecurangan tersebut. Keseriusan kecurangan tidak dapat diukur dari jenis kecurangan yang terjadi. Tingkat keseriusan kecurangan dinilai dari dampak moneter atau kerugian yang diterima oleh organisasi. Dalam hal ini, individu memiliki penilaian yang berbeda-beda mengenai tingkat keseriusan kecurangan yang terjadi. Hasil penilaian tersebut dapat menentukan niat individu untuk melakukan atau tidak melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

Beberapa penelitian sebelumnya telah berhasil menguji keterkaitan antara keseriusan kesalahan dan kecenderungan *whistleblowing*. Penelitian Menk tahun 2011 (dikutip dalam Bagustianto dan Nurkholis, 2014) memberikan bukti bahwa

materialitas permasalahan memberikan pengaruh positif terhadap posisi etis dan sifat kepribadian, dan melalui keduanya secara konsisten menciptakan perbedaan signifikan pada niat untuk melaporkan kesalahan tersebut. Kaplan dan Shultz (2007) juga membuktikan bahwa niat individu untuk melakukan pelaporan dipengaruhi oleh sifat kasus. Penelitian tersebut berfokus pada karakteristik kecurangan dan memeriksa perilaku pelaporan yang menjelaskan tiga kasus berbeda yakni kecurangan keuangan, pencurian, dan kualitas kerja yang buruk. Dari hasil penelitian tersebut ditemukan bahwa faktor ekonomi dan non ekonomi terlihat dari hasil perbedaan yang signifikan dalam niat pelaporan. Selain itu, penelitian Ayers & Kaplan (2005) yang menggunakan metode percobaan menemukan bahwa persepsi tingkat keseriusan kecurangan berhubungan dengan pelaporan kecurangan baik laporan tanpa nama atau menggunakan nama. Penelitian Curtis (2006) yang memanfaatkan skenario kasus juga menunjukkan bahwa keseriusan kasus secara signifikan memiliki hubungan dengan pelaporan individu.

Winardi (2013) meneliti pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Sampel yang digunakan dalam penelitian tersebut yaitu Pegawai Negeri Sipil yang bekerja pada lembaga pemerintah di Indonesia. Penelitian Winardi (2013) menunjukkan hasil bahwa tingkat keseriusan *wrongdoing* secara signifikan berpengaruh positif dan signifikan terhadap niat pegawai untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil yang sama ditunjukkan oleh penelitian Bagustianto dan Nurkholis (2014) yang menemukan bahwa tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat Pegawai Negeri Sipil

untuk melakukan *whistleblowing*. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka peneliti merumuskan hipotesis keempat sebagai berikut :

H4 : Tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.

2.4.2.5 Pengaruh status pelaku (*status of wrongdoer*) terhadap niat *whistleblowing*

Status anggota organisasi yang melakukan kecurangan dapat mempengaruhi kecenderungan anggota organisasi lain untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Miceli, Near, & Schwenk (1991) dalam penelitiannya menemukan bahwa kecenderungan saksi untuk melakukan *whistleblowing* menurun ketika status pelaku kejahatan lebih tinggi. Menurut Cortina & Magley (2003) pelaku kesalahan yang memiliki status yang lebih tinggi memiliki kekuatan dalam organisasi, sehingga pelapor (*whistleblower*) cenderung mengalami pembalasan saat melakukan pengungkapan tersebut.

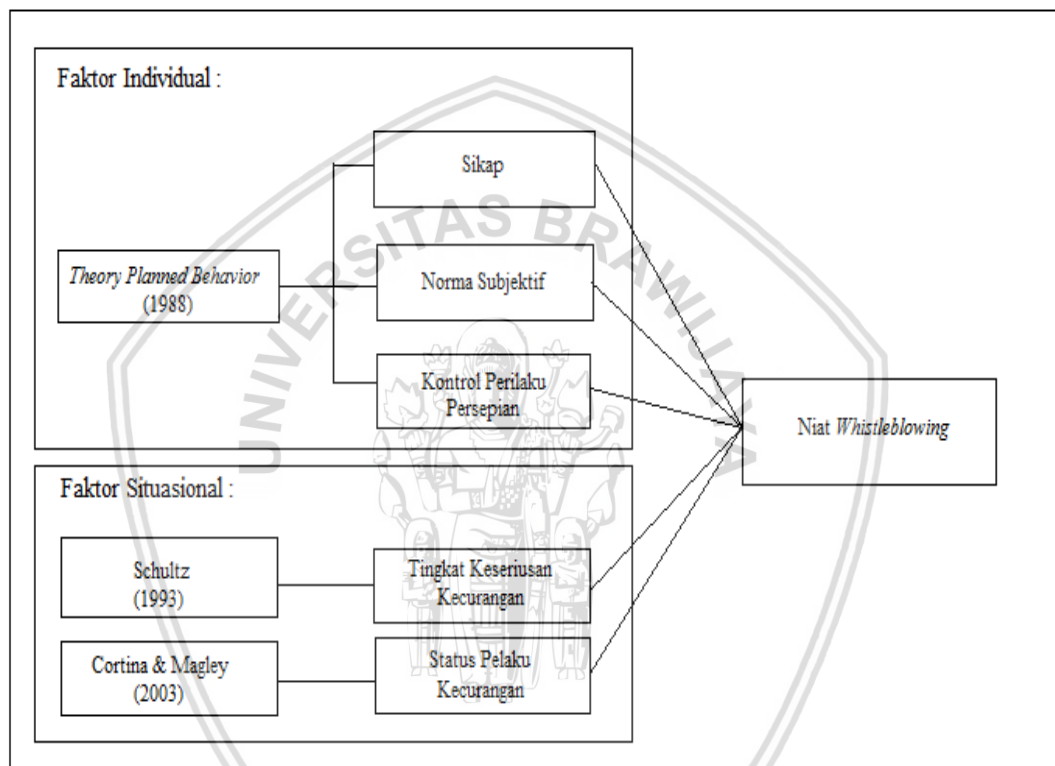
Winardi (2013) memberikan bukti empiris yang menunjukkan bahwa Pegawai Negeri Sipil cenderung tidak melaporkan kesalahan pelaku yang memiliki status lebih tinggi dibandingkan dengan pelaku yang memiliki status lebih rendah dalam organisasi. Hasil penelitian Winardi (2013) menunjukkan bahwa *status of wrongdoer* memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap niat *whistleblowing*. Berdasarkan penelitian sebelumnya, maka peneliti merumuskan hipotesis kelima sebagai berikut :

H4 : Status pelaku (*status of wrongdoer*) berpengaruh negatif terhadap niat *whistleblowing*.

2.5 Bagan Rerangka Teoritis

Bagan Rerangka Teoritis digunakan sebagai gambaran visual mengenai dasar pemikiran dalam penelitian yang dilakukan. Berdasarkan hipotesis yang akan diteliti, maka peneliti menyusun rerangka rerangka teoritis sebagai berikut:

Gambar 2.2
Bagan Rerangka Teoritis



Sumber : Data yang diolah, 2018

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan melakukan pengujian hipotesis. Metode kuantitatif merupakan metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian, analisis data bersifat kuantitatif/statistik, dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan (Sugiyono, 2014). Pada penelitian ini dilakukan analisis lebih mendalam dengan menggunakan metode *explanatory*. Menurut Singarimbun dan Effendi (1989), *explanatory research* merupakan penelitian yang menjelaskan ada atau tidaknya hubungan kausal antara variabel-variabel melalui suatu pengujian hipotesis yang diajukan oleh peneliti.

3.2 Populasi dan Sampel

3.2.1 Populasi

Populasi merupakan sekelompok orang, kejadian atau sesuatu yang menarik perhatian peneliti untuk diteliti (Sekaran, 2013). Dalam penelitian ini, populasi yang digunakan adalah auditor internal yang bekerja pada SPI PTN di Kota Malang. Peneliti memilih auditor internal yang bekerja pada SPI PTN di Kota Malang sebagai responden didasarkan pada alasan bahwa SPI memiliki kemungkinan besar berhadapan secara langsung dengan kasus-kasus kecurangan (*fraud*), dan mempunyai kemampuan yang memadai untuk mengidentifikasi indikasi-indikasi terjadinya kecurangan (*fraud*) di dalam organisasi. Peneliti

memilih lokasi di Kota Malang karena adanya keterbatasan waktu dan biaya dari pihak peneliti.

Berdasarkan data dari *website* Kementrian Riset Pendidikan Tinggi dan Kementrian Agama terdapat 4 PTN yang terdapat di Kota Malang. PTN tersebut terdiri dari Universitas Brawijaya, Universitas Negeri Malang, Politeknik Negeri Malang, dan UIN Maulana Malik Ibrahim. Berdasarkan data yang diperoleh dari kantor SPI masing-masing PTN, jumlah populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah 40 auditor internal yang bekerja pada SPI PTN Kota Malang. Tabel 3.1 menyajikan data populasi auditor internal SPI PTN di Kota Malang.

Tabel 3.1
Data Auditor Internal SPI PTN Malang

No.	Perguruan Tinggi Negeri	Jumlah
1.	Universitas Brawijaya	13
2.	Universitas Negeri Malang	8
3.	Politeknik Negeri Malang	8
4.	UIN Malik Ibrahim Malang	11
	Total	40

Sumber : Data dari kantor SPI UB, SPI UM, SPI POLINEMA, dan SPI UIN Malik Ibrahim Malang.

3.2.2 Sampel

Sampel merupakan bagian atau sejumlah anggota yang dipilih dari populasi (Sekaran & Bougie, 2013). Proses pengambilan sampel harus menghasilkan sampel yang akurat dan tepat (Jogiyanto, 2016). Terdapat dua jenis utama desain pengambilan sampel, yaitu pengambilan sampel secara probabilitas dan non probabilitas (Sekaran & Bougie, 2013). Penelitian ini menggunakan desain pengambilan sampel non probabilitas (*nonprobability sampling*), dengan metode

pengambilan sampel yakni metode sensus atau sampling jenuh. Sampling jenuh merupakan teknik penentuan sampel jika semua anggota populasi digunakan sebagai sampel (Sugiyono, 2016). Metode sensus dipilih karena jumlah populasi dalam penelitian ini relatif kecil. Berdasarkan kondisi tersebut, maka sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebanyak 40 responden atau sama dengan jumlah keseluruhan auditor internal yang bekerja pada SPI PTN di Kota Malang. Penentuan ukuran sampel dalam penelitian ini sesuai dengan Sekaran dan Bougie (2011) yaitu lebih dari 30 dan kurang dari 500.

3.3 Data Penelitian

3.3.1 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data subyek. Data subjek merupakan jenis data yang berupa opini, sikap, pengalaman, dan karakteristik dari subyek penelitian atau responden (Indriantoro, 2002). Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer merupakan informasi yang dikumpulkan peneliti dari tangan pertama yang berkaitan dengan variabel dan tujuan spesifik studi (Sekaran & Bougie, 2013).

3.3.2 Teknik Pengumpulan Data

Penelitian ini menggunakan teknik pengumpulan data survei untuk memperoleh data opini individu dari responden. Survei (*self-administered survey*) merupakan metode pengumpulan data primer dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan kepada responden individu (Jogiyanto, 2016).

Metode survei yang dipilih yaitu menggunakan kuesioner. Kuesioner adalah suatu daftar pertanyaan tertulis yang telah dirumuskan sebelumnya yang akan

dijawab oleh responden (Sekaran & Bougie, 2013). Kuesioner yang disebarkan kepada responden bersifat tertutup. Responden hanya dapat memilih beberapa alternatif jawaban yang telah disediakan oleh peneliti. Kuisisioner dalam penelitian ini diberikan secara langsung kepada auditor internal SPI PTN di Kota Malang dengan metode pengambilan sampel yakni metode sensus atau sampling jenuh.

3.4 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Penelitian ini menggunakan dua jenis variabel yaitu variabel terikat dan variabel bebas. Variabel terikat (Y) adalah variabel utama yang menjadi faktor utama yang berlaku dalam penelitian, sedangkan variabel bebas (X) adalah variabel yang mempengaruhi variabel terikat (Sekaran & Bougie, 2013). Variabel dalam penelitian ini meliputi niat *whistleblowing* (Y), sikap (X₁), norma subjektif (X₂), kontrol perilaku persepsian (X₃), tingkat keseriusan kecurangan (X₄), dan status pelaku kecurangan (X₅). Dalam *Structural Equation Modeling* (SEM), variabel terikat disebut sebagai konstruk endogen, sedangkan variabel bebas disebut sebagai konstruk eksogen.

3.4.1 Niat *Whistleblowing* (*Whistleblowing Intention*)

Konstruk pertama adalah niat *whistleblowing*. Niat *whistleblowing* auditor internal SPI yaitu keinginan auditor internal SPI untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan pengukuran konstruk niat *whistleblowing* mengacu pada konsep Ajzen (2002), dan Rustiarini dan Sunarsih (2017) dengan indikator sebagai berikut:

1. Niat atau keinginan untuk melakukan perilaku

2. Kemauan untuk mencoba melakukan perilaku
3. Rencana untuk melakukan perilaku

Pengukuran konstruk niat *whistleblowing* menggunakan skala likert 7 poin. Skala 1 merepresentasikan “sangat tidak setuju” dan skala 7 merepresentasikan “Sangat setuju”. Tipe skala yang digunakan yaitu skala interval. Berdasarkan indikator penelitian yang telah diuraikan diatas, maka peneliti menguraikan pernyataan sebagai berikut :

1. Saya bermaksud untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.
2. Saya akan mencoba untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.
3. Saya berencana untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.

3.4.2 Sikap (*Attitude*)

Konstruk kedua adalah sikap. Sikap merepresentasikan perasaan positif atau negatif auditor internal SPI untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Penelitian ini menggunakan pengukuran konstruk sikap mengacu pada konsep Ajzen (2002) dan Rustiarini dan Sunarsih (2017) dengan indikator sebagai berikut:

1. Tindakan yang baik
2. Tindakan yang bermanfaat
3. Tindakan yang disukai

4. Tindakan yang penting

Pengukuran konstruk sikap menggunakan skala likert 7 poin. Skala 1 merepresentasikan “sangat tidak setuju” dan skala 7 merepresentasikan “sangat setuju”. Tipe skala yang digunakan yaitu skala interval. Berdasarkan indikator penelitian yang telah diuraikan diatas, maka peneliti menguraikan pernyataan sebagai berikut :

1. Melaporkan kecurangan yang saya ketahui (*whistleblowing*) adalah tindakan yang baik
2. Melaporkan kecurangan yang saya ketahui (*whistleblowing*) adalah tindakan yang bermanfaat
3. Saya menyukai ide untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)
4. Sebagai auditor yang professional, saya berpikir bahwa pelaporan kecurangan (*whistleblowing*) merupakan tindakan yang penting

3.4.3 Norma Subjektif (*Subjectif Norm*)

Konstruk ketiga adalah norma subjektif. Norma subjektif (*subjective norm*) merupakan pandangan seseorang mengenai tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan *whistleblowing*. Tekanan sosial berasal dari orang-orang yang dianggap dapat mempengaruhi individu untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Orang-orang yang berpengaruh tersebut bisa orang tua, pasangan, teman dekat, rekan kerja, dan atasan. Penelitian ini menggunakan pengukuran konstruk norma subjektif mengacu pada konsep Ajzen (2002) dan Rustiarini dan Sunarsih (2017) dengan indikator sebagai berikut :

1. Adanya pendapatan orang lain
2. Adanya pengaruh dari orang lain
3. Harapan pribadi
4. Pentingnya pendapat orang lain

Pengukuran konstruk norma subjektif menggunakan skala likert 7 poin. Skala 1 merepresentasikan “sangat tidak setuju” dan skala 7 merepresentasikan “sangat setuju”. Tipe skala yang digunakan yaitu skala interval. Berdasarkan indikator penelitian yang telah diuraikan diatas, maka peneliti menguraikan pertanyaan sebagai berikut :

1. Orang-orang yang penting bagi saya berpikir bahwa saya sebaiknya melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)
2. Orang-orang dikehidupan saya yang opininya saya perhatikan akan menyetujui jika saya melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)
3. Banyak orang yang memiliki profesi seperti saya akan melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).
4. Kebanyakan orang yang saya hargai dan saya kagumi akan melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*).

3.4.4 Kontrol Perilaku Persepsian (*Perceived Behavior Control*)

Konstruk keempat adalah kontrol perilaku persepsian. Kontrol perilaku persepsian (*perceived behavior control*) merupakan persepsi seseorang mengenai kemudahan atau kesulitan untuk melakukan pelaporan kesalahan (*whistleblowing*). Penelitian ini menggunakan pengukuran konstruk kontrol

perilaku persepsian mengacu pada konsep Ajzen (2002) dan Rustiarini dan Sunarsih (2017) dengan indikator sebagai berikut :

1. Percaya dapat melakukan *whistleblowing*
2. Memiliki pengetahuan dan kemampuan melakukan *whistleblowing*
3. Keinginan untuk melakukan *whistleblowing*
4. *Whistleblowing* berada di bawah kontrol saya

Pengukuran konstruk kontrol perilaku persepsian menggunakan skala likert 7 poin. Skala 1 merepresentasikan “sangat tidak setuju” dan skala 7 merepresentasikan “sangat setuju”. Tipe skala yang digunakan yaitu skala interval. Berdasarkan indikator penelitian yang telah diuraikan diatas, maka peneliti menguraikan pernyataan sebagai berikut :

1. Saya percayabawa saya dapat melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)
2. Saya memiliki pengetahuan dan kemampuan untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*)
3. Apabila saya benar-benar ingin melakukan pelaporan kecurangan, maka saya akan melakukannya.
4. Menurut saya pelaporan kecurangan yang saya lakukan berada dibawah kontrol saya.

3.4.5Tingkat Keseriusan Kecurangan dan Status Pelaku Kecurangan

Konstruk kelima adalah tingkat keseriusan kecurangan. Tingkat keseriusan kecurangan dilihat dari seberapa besar dampak atau kerugian yang dialami oleh organisasi sebagai akibat dari tindakan kecurangan tersebut. Semakin tinggi

tingkat keseriusan kecurangan maka semakin tinggi pula kerugian atau dampak yang diderita organisasi jika tidak segera dilaporkan. Oleh karena itu, individu cenderung memiliki keinginan untuk melaporkan kesalahan sebagai bentuk tanggung jawabnya untuk melindungi tempat kerjanya dari ancaman kerugian.

Penelitian sebelumnya menggunakan skenario kasus untuk menunjukkan hubungan antara niat *whistleblowing* dan keseriusan kesalahan. Schultz *et al* (1993) menggunakan skenario kasus untuk memprediksi niat pelaporan manajer dan anggota staf profesional di tiga negara yang berbeda yakni Perancis, Norwegia dan Amerika Serikat. Schultz *et al* (1993) menemukan bahwa keseriusan secara signifikan berhubungan dengan niat pelaporan. Winardi (2013) yang menggunakan 2 skenario kasus juga menemukan bahwa keseriusan korupsi berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*.

Konstruk keenam adalah status pelaku (*status of wrongdoer*). Status pelaku merupakan status atau kedudukan yang disandang oleh pelaku tindak kecurangan. Status yang dimiliki oleh pelaku tindak kecurangan juga mempengaruhi kecenderungan calon *whistleblower* untuk melaporkan atau tidak melaporkan kecurangan tersebut. Cortina & Magley (2003) menyatakan bahwa kesalahan yang dilakukan oleh anggota organisasi yang memiliki status lebih tinggi sulit untuk dilaporkan. Pelaku dengan status lebih tinggi cenderung memanfaatkan kekuatan dan kekuasaanya untuk melakukan pembalasan dan ancaman kepada calon *whistleblower* agar tidak terjadi pelaporan lebih lanjut. Penelitian Winardi (2013) menggunakan skenario kasus menyatakan bahwa seorang Pegawai Negeri

Sipil (PNS) menganggap status pelaku sebagai sebuah faktor yang mempengaruhi keputusannya untuk melaporkan atau tidak melaporkan tindakan korupsi.

Pengukuran konstruk tingkat keseriusan kecurangan dan status pelaku mengacu pada model kuesioner skenario kasus yang telah digunakan oleh Ahmad (2011), Winardi (2013), dan Sabang (2013) dalam penelitiannya, namun dimodifikasi sesuai dengan kondisi dan situasi di Satuan Pengawas Internal PTN. Tiga skenario kasus yang disusun secara realistis sehingga memungkinkan responden untuk menempatkan diri berdasarkan posisi karakter yang digambarkan dalam skenario kasus ini. Pengukuran konstruk tingkat keseriusan kecurangan menggunakan skala likert 7 poin, yakni skala 1 “sangat tidak serius” dan skala 7 “sangat serius”. Sedangkan, Pengukuran konstruk status pelaku kecurangan menggunakan skala likert 7 poin, yakni skala 1 “sangat tidak berkuasa” dan skala 7 “sangat berkuasa”. Skenario kasus dirancang sebagai berikut:

1. Kasus kecurangan disusun seolah-olah terjadi di lingkungan Perguruan Tinggi Negeri
2. Kasus pertama menggambarkan mengenai kasus kecurangan dalam proyek pengadaan infrastruktur teknologi informasi yang terjadi di lingkungan Perguruan Tinggi Negeri dengan tingkat materialitas kecurangan sebesar 2%. Status pelaku kecurangan yang digambarkan pada kasus pertama adalah seberapa besar tingkat kekuasaan Rektor PTN “X” dalam kasus tersebut. Responden diminta untuk memberikan penilaian mengenai

tingkat keseriusan kecurangan dan status pelaku kecurangan yang digambarkan dalam kasus.


3. Kasus kedua menggambarkan tentang kasus kecurangan dalam proyek pengadaan alat laboratorium yang terjadi di lingkungan Perguruan Tinggi Negeri. Dalam kasus tersebut tingkat keseriusan kecurangan digambarkan melalui tingkat materialitas sebesar 3% , sementara status pelaku kecurangan digambarkan melalui tingkat kekuasaan pelaku yakni Rektor PTN “X”. Responden diminta untuk memberikan penilaian mengenai tingkat keseriusan kecurangan dan status pelaku kecurangan yang digambarkan dalam skenario kasus tersebut.
4. Kasus kecurangan ketiga menggambarkan tentang kasus kecurangan mark up tiket perjalanan dinas yang terjadi di lingkungan Perguruan Tinggi Negeri. Dalam kasus tersebut tingkat keseriusan kecurangan digambarkan melalui tingkat materialitas sebesar 9% , sementara status pelaku kecurangan digambarkan melalui tingkat kekuasaan pelaku yakni Kepala Bagian Keuangan PTN “X”. Responden diminta untuk memberikan penilaian mengenai tingkat keseriusan kecurangan dan status pelaku kecurangan yang digambarkan dalam skenario kasus tersebut.
5. Peneliti melakukan *framing* dengan cara mencetak tebal informasi-informasi tertentu, sehingga responden bisa fokus pada informasi yang dicetak tebal.

Berdasarkan penjelasan diatas operasional variabel dapat dirangkum dalam Tabel 3.2 sebagai berikut.

Tabel 3.2
Operational Variabel Penelitian

No	Variabel	Indikator	Pertanyaan	Sumber
1.	Niat Whistleblowing	1. Niat atau keinginan untuk melakukan perilaku 2. Kemauan untuk mencoba melakukan perilaku 3. Rencana untuk melakukan perilaku	1. Saya bermaksud untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi. 2. Saya akan mencoba untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi. 3. Saya berencana untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.	Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017).
2.	Sikap	1. Tindakan yang baik 2. Tindakan yang bermanfaat 3. Tindakan yang disukai 4. Tindakan yang penting	4. <i>Whistleblowing</i> atau pelaporan kecurangan yang saya lakukan adalah tindakan yang baik. 5. <i>Whistleblowing</i> atau pelaporan kecurangan yang saya lakukan adalah tindakan yang bermanfaat. 6. Saya menyukai ide untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>).	Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017).

			7. Sebagai auditor yang profesional, saya berpikir bahwa pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) merupakan tindakan yang penting	
3.	Norma Subjektif	1. Adanya pendapatan orang lain 2. Adanya pengaruh dari orang lain 3. Harapan pribadi 4. Pentingnya pendapat orang lain	8. Kebanyakan orang yang penting bagi saya berpikir bahwa saya sebaiknya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 9. Orang-orang dikehidupan saya yang opininya saya perhatikan akan menyetujui jika saya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 10. Banyak orang seperti saya akan melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>). 11. Kebanyakan orang yang saya hormati dan saya kagumi akan melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>).	Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017).
4.	Kontrol Perilaku Persepsian	1. Percaya dapat melakukan <i>whistleblowing</i> 2. Memiliki kemampuan melakukan <i>whistleblowing</i> 3. Keinginan	12. Saya percaya bahwa saya dapat melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) 13. Saya memiliki pengetahuan dan	Ajzen (2002), Rustiarini dan Sunarsih (2017).

		<p>untuk melakukan <i>whistleblowing</i></p> <p>4. <i>Whistleblowing</i> berada di bawah kontrol saya</p>	<p>kemampuan untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)</p> <p>14. Apabila saya benar-benar ingin melakukan pelaporan kecurangan, maka saya akan melakukannya.</p> <p>15. Menurut saya pelaporan kecurangan yang saya lakukan berada dibawah kontrol saya.</p>	
5.	Tingkat Keseriusan Kecurangan		<p>Kasus 1: Seberapa serius tingkat kecurangan pada kasus korupsi</p>	<p>Ahmad (2011), Winardi (2013), dan Sabang (2013)</p>
			<p>Kasus 2 : Seberapa serius tingkat kecurangan pada kasus korupsi</p>	
			<p>Kasus 3 : Seberapa serius tingkat kecurangan pada kasus korupsi</p>	
6.	Status Pelaku Kecurangan		<p>Kasus 1: Seberapa berkuasa Rektor pada kasus korupsi</p>	<p>Ahmad (2011), Winardi (2013), dan Sabang (2013)</p>
			<p>Kasus 2 : Seberapa berkuasa Rektor pada kasus korupsi</p>	
			<p>Kasus 3 : Seberapa berkuasa Kepala Bagian Keuangan pada kasus korupsi</p>	

Sumber : Data yang diolah, 2018

3.5 Metode Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan teknik statistik yang dinamakan dengan *Structural Equation Modeling* (SEM). Menurut Hair (dikutip dalam Yamin & Kurniawan, 2009, hal 3), SEM merupakan suatu evolusi dari model persamaan berganda yang dikembangkan dari prinsip ekonometri yang digabungkan dengan prinsip dari prinsip psikologi dan sosiologi. SEM memiliki kemampuan untuk menganalisis pola hubungan antara konstruk laten dan indikatornya, konstruk laten yang satu dengan yang lainnya, serta kesalahan pengukuran secara langsung (Yamin & Kurniawan, 2009).

Peneliti menggunakan teknik SEM dengan *tools* SmartPLS 2.0 M3 untuk menguji hubungan antar variabel. PLS merupakan salah satu metode alternative SEM dengan pendekatan berbasis varians yang didesain untuk menyelesaikan regresi berganda ketika terjadi permasalahan spesifik pada data seperti ukuran sampel penelitian kecil, adanya data yang hilang dan multikolonieritas (Abdillah & Jogiyanto, 2015).

3.5.1 Persamaan Struktural

PLS didefinisikan oleh dua set persamaan, yakni inner model dan outer model. Yamin dan Kurniawan (2009) menjelaskan bahwa inner model menentukan spesifikasi antara konstruk laten dan konstruk laten lainnya, sedangkan outer model menghubungkan konstruk laten dan indikatornya.

1. Outer Model

Outer Model atau model pengukuran menggambarkan hubungan antara blok indikator dengan variabel latennya (Abdillah & Jogiyanto, 2015). Persamaan outer model dalam penelitian ini dapat dilihat pada Tabel 3.3 berikut ini.

Tabel 3.3
Persamaan Outer Model

Konstruk	Persamaan Outer Model
Sikap	$X_1 = \lambda_{x1}\xi_1 + \delta_1$
	$X_2 = \lambda_{x2}\xi_2 + \delta_2$
	$X_3 = \lambda_{x3}\xi_3 + \delta_3$
	$X_4 = \lambda_{x4}\xi_4 + \delta_4$
Norma Subjektif	$X_5 = \lambda_{x5}\xi_5 + \delta_5$
	$X_6 = \lambda_{x6}\xi_6 + \delta_6$
	$X_7 = \lambda_{x7}\xi_7 + \delta_7$
	$X_8 = \lambda_{x8}\xi_8 + \delta_8$
Kontrol Perilaku Persepsian	$X_9 = \lambda_{x9}\xi_9 + \delta_9$
	$X_{10} = \lambda_{x10}\xi_{10} + \delta_{10}$
	$X_{11} = \lambda_{x11}\xi_{11} + \delta_{11}$
	$X_{12} = \lambda_{x12}\xi_{12} + \delta_{12}$
Tingka Keseriusan Kecurangan	$X_{13} = \lambda_{x13}\xi_{13} + \delta_{13}$
	$X_{14} = \lambda_{x14}\xi_{14} + \delta_{14}$
	$X_{15} = \lambda_{x15}\xi_{15} + \delta_{15}$
Status Pelaku Kecurangan	$X_{16} = \lambda_{x16}\xi_{16} + \delta_{16}$
	$X_{17} = \lambda_{x17}\xi_{17} + \delta_{17}$
	$X_{18} = \lambda_{x18}\xi_{18} + \delta_{18}$
Niat <i>Whistleblowing</i>	$Y_1 = \lambda_{y1}\eta_1 + \varepsilon_1$
	$Y_2 = \lambda_{y2}\eta_2 + \varepsilon_2$
	$Y_3 = \lambda_{y3}\eta_3 + \varepsilon_3$

Sumber : Data yang diolah, 2018

Keterangan :

Y_i = indikator dalam variabel laten endogen ke-i

X_i = indikator dalam variabel laten eksogen ke-i

η_i = variabel laten endogen ke-i

ξ_i = variabel laten eksogen ke-i

ε_i = tingkat kesalahan pengukuran variabel endogen

δ_i = tingkat kesalahan pengukuran variabel endogen

\wedge = faktor loading setiap indikator

2. Inner Model

Inner Model atau model struktural menggambarkan tentang hubungan kausalitas antar variabel laten yang dibangun berdasarkan substansi teori (Abdillah & Jogiyanto, 2015). Model persamaan inner model dalam penelitian ini disusun sebagai berikut :

$$\eta = \beta_1 + \xi_1 + \beta_2 + \xi_2 + \beta_3 + \xi_3 + \beta_4 + \xi_4 + \beta_5 + \xi_5 + \ell$$

Keterangan :

η = Variabel laten endogen (niat *whistleblowing*)

β_1 = Koefisien sikap terhadap *whistleblowing*

ξ_1 = Konstruk sikap terhadap *whistleblowing*

β_2 = Koefisien norma subjektif

ξ_2 = Konstruk norma subjektif

β_3 = Koefisien kontrol perilaku persepsian

ξ_3 = Konstruk kontrol perilaku persepsian

β_4 = Koefisien tingkat keseriusan kecurangan

ξ_4 = Konstruk tingkat keseriusan kecurangan

β_5 = Koefisien status pelaku kecurangan

ξ_5 = Konstruk status pelaku kecurangan

ℓ = error pengukuran

3.5.2 Evaluasi Model

Analisis data dengan PLS dilakukan dengan mengevaluasi outer model dan inner model. Abdillah dan Jogiyanto (2015) menjelaskan bahwa outer model merupakan sebuah model pengukuran untuk menilai validitas konstruk dan reliabilitas instrumen, sedangkan inner model bertujuan untuk menguji kausalitas antar variabel laten. Berikut adalah tahap pengujian yang dilakukan :

1. Evaluasi outer model atau model pengukuran

- a. Uji Validitas Konstruk

Uji Validitas Konstruk menggambarkan seberapa baik hasil yang diperoleh dari penggunaan suatu pengukuran instrumen penelitian berdasarkan teori-teori yang digunakan untuk mendefinisikan suatu konstruk (Jogiyanto, 2016). Pengujian validitas konstruk terdiri dari :

- 1) Validitas Konvergen (*Convergent Validity*)

Validitas Konvergen merupakan validitas yang terjadi apabila skor yang diperoleh dari dua *instrument* berbeda yang mengukur variabel yang sama memiliki korelasi yang tinggi (Jogiyanto, 2016). Validitas konvergen dapat dinilai dengan melihat nilai faktor loading, nilai AVE, dan communality.

- 2) Validitas Diskriminan (*Discriminant Validity*)

Validitas Diskriminan merupakan validitas yang terjadi apabila dua instrument berbeda mengukur dua konstruk yang tidak diprediksi tidak berkorelasi menghasilkan skor yang memang tidak berkorelasi (Jogiyanto, 2016). Validitas diskriminan dapat dinilai dengan melihat

nilai cross loading dan perbandingan nilai akar AVE dengan korelasi variabel laten.

Tabel 3.4
Parameter Uji Validitas dalam Model Pengukuran PLS

Uji Validitas	Parameter	Rule of Thumbs
Konvergen	Faktor Loading	Lebih dari 0,7
	Average Variance Extracted (AVE)	Lebih dari 0,5
	Communality	Lebih dari 0,5
Diskriminan	Akar AVE dan Korelasi Variabel Laten	Akar AVE > Korelasi Variabel Laten
	Cross Loading	Lebih dari 0,7 dalam satu variabel

Sumber : (Abdillah &Jogiyanto, 2015).

b. Uji Reliabilitas

Uji Reliabilitas merupakan suatu pengujian yang dilakukan untuk mengukur akurasi, konsistensi, dan ketepatan suatu alat ukur dalam mengukur suatu konsep atau dapat juga mengukur konsistensi responden dalam menjawab item pertanyaan dalam kuesioner (Abdillah &Jogiyanto, 2015). Uji reliabilitas dapat dilakukan dengan dua metode sebagai berikut :

1) *Cronbach's alpha*

Cronbach's alpha mengukur batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk dan dapat dikatakan reliable apabila memiliki nilai *cronbach's alpha* > 0,7.

2) *Composite reliability*

Composite reliability mengukur nilai sesungguhnya reliabilitas suatu konstruk dan metode ini diyakini lebih baik dalam melakukan pengestimasi konsistensi internal suatu konstruk dan dapat dikatakan reliable apabila memiliki nilai *composite reliability* > 0,7.

2. Evaluasi inner model atau model struktural

a. Nilai R^2

Perubahan nilai R^2 dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen terhadap variabel laten dependen. Semakin tinggi nilai R^2 menunjukkan bahwa semakin baik model prediksi dari model penelitian yang diajukan (Abdillah &Jogiyanto, 2015).

b. Nilai Koefisien Path

Nilai Koefisien Path digunakan untuk menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis (Abdillah &Jogiyanto, 2015). Menurut Hartono (dikutip dalam Abdillah dan Jogiyanto, 2015) menyatakan bahwa ukuran signifikansi kedudukan hipotesis dapat digunakan perbandingan *T-table* dan *T-statistics*, jika nilai *T-statistics* lebih tinggi dari *T-table* maka hipotesis didukung. Untuk tingkat keyakinan 95% (alpha 5%) maka *T-table* untuk hipotesis dua ekor adalah $\geq 1,96$, sedangkan *T-table* untuk hipotesis satu ekor adalah $\geq 1,64$ (Abdillah dan Jogiyanto, 2015).

3.6 Hasil *Pilot Test*

Peneliti melakukan *pilot test* sebelum menyebarkan kuesioner ke objek penelitian yang sesungguhnya. Peneliti menggunakan alumni S1 Akuntansi Universitas Brawijaya angkatan 2013 yang sudah bekerja sebagai responden dalam *pilot test* ini. Peneliti melakukan *pilot test* dengan menyebarkan kuesioner secara online melalui *google form* kepada 39 alumni S1 Akuntansi Universitas Brawijaya angkatan 2013 pada tanggal 13 Maret 2018 s.d 15 Maret 2018. Data

yang terkumpul di analisis menggunakan *SmartPLS 2.0 M3*. *Pilot test* ini digunakan untuk menguji validitas dan reliabilitas item-item kuesioner dalam penelitian. Hasil pengujian pilot test dapat dilihat pada tabel 3.5, dan tabel 3.6.

Tabel 3.5
Tabel Algoritma (Pilot Test)

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha	Communality	Redundancy
ATT	0.799647	0.940892		0.915507	0.799647	
INT	0.922167	0.972624	0.590042	0.957573	0.922167	0.294779
PBC	0.692625	0.899867		0.851449	0.692625	
SN	0.645188	0.879002		0.816707	0.645188	
SOW	0.620609	0.830152		0.693267	0.620609	
WS	0.618426	0.829212		0.699105	0.618425	

Sumber : Data primer diolah (2018)

Tabel 3.6
Outer Loadings (Pilot Test)

	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT1	0.913757					
ATT2	0.925595					
ATT3	0.809687					
ATT4	0.922667					
INT1		0.932287				
INT2		0.973270				
INT3		0.974724				
PBC1			0.819656			
PBC2			0.842336			
PBC3			0.894101			
PBC4			0.767930			
SN1				0.821853		
SN2				0.835195		
SN3				0.791774		
SN4				0.762138		
SOW1					0.839256	
SOW2					0.719157	
SOW3					0.800181	
WS1						0.823545
WS2						0.783140
WS3						0.750829

Sumber : Data primer diolah (2018)

Berdasarkan hasil pilot test pada tabel 3.5 (Tabel Algoritma) dan Tabel 3.6 (Tabel Outer loadings) menunjukkan bahwa konstruk sikap (ATT), norma subjektif (SN), kontrol perilaku persepsian (PBC), Tingkat Keseriusan Kecurangan (SOW), Status Pelaku Kecurangan (WS), dan Niat *Whistleblowing* (INT) memiliki nilai AVE lebih dari 0,5, nilai Communality lebih dari 0,5, dan nilai faktor loading lebih dari 0,7. Hasil ini menunjukkan bahwa uji validitas konvergen telah terpenuhi.

Setelah instrument penelitian dinyatakan valid, maka langkah selanjutnya yaitu melakukan uji reliabilitas. Berdasarkan tabel 3.5 (Tabel Algoritma) diketahui bahwa konstruk sikap (ATT), norma subjektif (SN), kontrol perilaku persepsian (PBC), Tingkat Keseriusan Kecurangan (SOW), Status Pelaku Kecurangan (WS), dan Niat *Whistleblowing* (INT) memiliki nilai *composite reliability* lebih dari 0,7. Tabel 3.5 (Tabel Algoritma) juga menunjukkan bahwa nilai *cronbach alpha* untuk konstruk sikap (ATT), norma subjektif (SN), kontrol perilaku persepsian (PBC), dan niat *whistleblowing* (INT) yaitu lebih dari 0,7. Sedangkan konstruk Tingkat Keseriusan Kecurangan (SOW), dan Status Pelaku Kecurangan (WS) memiliki nilai *cronbach alpha* lebih dari 0,6. Menurut Hair (dikutip dalam Abdillah & Jogiyanto, 2015) nilai *cronbach alpha* lebih dari 0,6 masih dapat diterima. Oleh karena itu, peneliti memutuskan untuk tetap menggunakan item tersebut dikarenakan nilainya lebih dari 0,6. Hasil pilot test diatas memperlihatkan bahwa uji reliabilitas telah terpenuhi. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa data dinyatakan valid dan reliabel.

BAB IV

ANALISIS DATA DAN HASIL PENELITIAN

4.1 Responden Penelitian

Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor internal yang bekerja di Satuan Pengawas Internal pada Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang. Pengambilan data dilakukan menggunakan metode survei dengan cara menyebarkan kuesioner secara langsung kepada seluruh auditor internal Perguruan Tinggi Negeri (PTN) di Kota Malang. Waktu pengumpulan kuesioner yakni selama satu bulan dimulai pada tanggal 20 maret 2017 s.d 20 april 2018.

Jumlah kuesioner yang disebarkan yaitu sebanyak 40 kuesioner atau sama dengan jumlah seluruh auditor internal yang bekerja di Satuan Pengawas Internal PTN di Kota Malang. Jumlah kuesioner yang kembali yaitu sebanyak 33 buah, dari jumlah tersebut hanya sebanyak 32 kuesioner yang dapat diproses dalam penelitian ini, sedangkan sebanyak 1 kuesioner tidak dapat digunakan karena kuesioner tersebut tidak terisi secara lengkap. Dengan demikian, dapat diketahui bahwa *response rate* dalam penelitian ini sebesar 82,5%, dan *usable response rate* sebesar 80%. Tabel 4.1 merangkum tingkat pengembalian kuesioner penelitian.

Tabel 4.1
Tingkat Pengembalian Kuesioner

Jumlah kuesioner yang disebarkan	40
Jumlah kuesioner yang tidak kembali	7
Kuesioner yang kembali	33
Kuesioner yang digugurkan	1
Kuesioner yang digunakan	32
Tingkat pengembalian	82,5%
Tingkat pengembalian yang digunakan	80%

Sumber : Data primer diolah (2018)

4.2 Karakteristik Demografi

Karakteristik demografi ini menjelaskan gambaran umum mengenai responden penelitian yang dituangkan dalam bentuk tabel dan gambar. Peneliti mengelompokkan komposisi responden penelitian ini berdasarkan jenis kelamin, usia, pendidikan terakhir, dan masa kerja. Lebih lanjut, untuk mengetahui komposisi demografi responden yang menjadi sumber data dalam penelitian ini, maka tabel 4.2 akan memberikan gambaran umum mengenai responden berdasarkan beberapa kategori.

Tabel 4.2
Karakteristik Demografi

Variabel Demografi	Jumlah	%
Jenis Kelamin :		
Laki-laki	18	56,3%
Perempuan	14	43,7%
Usia :		
< 25 tahun	3	9,4%
25-35 tahun	14	43,7%
36-45 tahun	7	21,9%
> 45 tahun	8	25%
Pendidikan terakhir :		
D3	1	3,1%
S1	13	40,6 %
S2	14	43,8 %
S3	4	12,5 %
Masa Kerja :		
< 5 tahun	18	56,2%
5-10 tahun	7	21,9%
> 5 tahun	7	21,9%

Sumber : Data primer diolah (2018)

Komposisi responden berdasarkan jenis kelamin seperti yang diuraikan pada tabel 4.2 menunjukkan bahwa sebagian besar responden berjenis kelamin laki-laki sebanyak 18 responden (56,3%), sedangkan sisanya sebanyak 14 responden

(43,7%) berjenis kelamin perempuan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa responden terbanyak dalam penelitian ini adalah berjenis kelamin laki-laki.

Komposisi responden berdasarkan usia seperti yang diuraikan pada tabel 4.2 menunjukkan bahwa responden terdiri dari 3 orang (9,4%) berusia dibawah 25 tahun, 14 orang (43,7%) berusia antara 25 sampai 35 tahun, 7 orang (21,9%) berusia antara 35 sampai 45 tahun, dan 8 orang (25%) berusia diatas 45 tahun. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa umur responden didominasi oleh umur 25 sampai 35 tahun dengan presentase (43,7%).

Komposisi responden berdasarkan tingkat pendidikan seperti yang diuraikan pada tabel 4.2 menunjukkan bahwa sebanyak 1 responden dengan presentase (3,1%) berjenjang pendidikan Diploma III, sebanyak 14 responden dengan presentase (43,7 %) berjenjang pendidikan Sarjana (S1) atau Diploma IV, sebanyak 7 responden dengan presentase (21,9%) berjenjang pendidikan S2, dan sebanyak 8 responden dengan presentase (25 %) berjenjang pendidikan S3. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tingkat pendidikan terakhir responden didominasi oleh tingkat pendidikan S1/DIV dengan presentase 43,7 %.

Komposisi responden berdasarkan masa kerja seperti yang diuraikan pada tabel 4.2 menunjukkan bahwa responden terdiri dari pegawai dengan masa kerja kurang dari 5 tahun sebanyak 18 dengan presentase (56,2%), pegawai dengan masa kerja antara 5 sampai 10 tahun sebanyak 7 dengan presentase (21,9 %) dan pegawai dengan masa kerja lebih dari 5 tahun sebanyak 7 dengan presentase (21,9%). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa masa kerja responden didominasi oleh masa kerja < 5 tahun dengan presentase 56,2%.

4.3 Statistik deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran atau deskripsi suatu data sehingga menjadikan informasi lebih jelas dan mudah untuk dipahami (Ghozali Imam, 2011). Hasil analisis statistik deskriptif menunjukkan nilai rata-rata (*mean*), nilai maksimum, nilai minimum, dan standar deviasi dari masing-masing variabel yang digunakan. Analisis statistik deskriptif pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *Microsoft Excel* 2007. Hasil statistik deskriptif ditunjukkan pada tabel 4.3 berikut :

Tabel 4.3
Statistik Deskriptif

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
Sikap	32	2	7	5.82	1.167
Norma Subjektif	32	1	7	4.89	1.510
Kontrol Perilaku Persepsian	32	3	7	5.62	1.122
Tingkat Keseriusan Kecurangan	32	4	7	6.30	0.782
Status Pelaku Kecurangan	32	3	7	5.77	1.146
Niat <i>Whistleblowing</i>	32	3	7	5.67	1.010

Sumber : Data primer diolah (2018)

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa responden (N) dalam penelitian ini adalah sebanyak 32 orang. Nilai minimum menunjukkan nilai terendah untuk setiap variabel, sedangkan nilai maksimum menunjukkan nilai tertinggi setiap variabel dalam penelitian. Dalam penelitian ini, nilai minimum untuk variabel norma subjektif adalah 1, nilai minimum untuk variabel sikap adalah 2, nilai minimum untuk variabel kontrol perilaku persepsian, status pelaku kecurangan dan niat whistleblowing adalah 3, nilai minimum untuk variabel tingkat keseriusan kecurangan adalah 4. Sedangkan, nilai maksimum untuk setiap variabel dalam penelitian ini adalah 7.

Nilai mean dalam tabel 4.3 menunjukkan nilai rata-rata untuk setiap variabel. Adapun nilai mean yang ditunjukkan pada tabel 4.3 adalah sebagai berikut : Pertama, variabel sikap memiliki nilai mean sebesar 5,82 (lebih besar dari 5), hasil ini menunjukkan bahwa rata rata jawaban responden untuk variabel sikap adalah agak setuju. Kedua, variabel norma subjektif memiliki nilai mean sebesar 4,89 (lebih besar dari 4), hasil ini menunjukkan bahwa rata rata jawaban responden untuk variabel norma subjektif adalah netral. Ketiga, variabel kontrol perilaku persepsian memiliki nilai mean sebesar 5,62 (lebih besar dari 5), hasil ini menunjukkan bahwa rata rata jawaban responden untuk variabel kontrol perilaku persepsian adalah agak setuju. Keempat, variabel tingkat keseriusan kecurangan memiliki nilai mean sebesar 6,30 (lebih besar dari 6), hasil ini menunjukkan bahwa rata rata jawaban responden untuk variabel tingkat keseriusan kecurangan adalah serius. Kelima, variabel status pelaku kecurangan memiliki nilai minimum mean sebesar 5,77 (lebih besar dari 5), hasil ini menunjukkan bahwa rata rata jawaban responden untuk variabel status pelaku kecurangan adalah agak berkuasa. Keenam, variabel niat *whistleblowing* memiliki nilai mean sebesar 5,67 (lebih besar dari 5), hasil ini menunjukkan bahwa rata rata jawaban responden untuk variabel niat *whistleblowing* adalah agak setuju.

Standar deviasi menunjukkan ukuran penyimpangan. Jika nilai standar deviasi melebihi nilai mean maka terdapat *outlier* pada variabel tersebut. Hasil statistik deskriptif pada tabel 4.3 menunjukkan bahwa tidak ada nilai standar deviasi yang melebihi nilai mean, hasil ini menunjukkan bahwa tidak ada *outlier* pada setiap variabel.

4.4 Analisis Hasil Penelitian

Model dalam penelitian ini terdiri dari enam konstruk yang terdiri dari sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, tingkat keseriusan kecurangan, status pelaku kecurangan, dan niat *whistleblowing*. Setiap konstruk terdiri dari tiga sampai empat indikator. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan *Partial Least Square* (PLS) yang dilakukan melalui dua tahapan evaluasi yaitu evaluasi outer model (model pengukuran), dan evaluasi inner model (model structural).

4.4.1 Model Pengukuran

Evaluasi outer model atau model pengukuran merupakan pengujian yang digunakan untuk menilai validitas konstruk dan reliabilitas instrument yang digunakan dalam penelitian (Abdilah dan Jogiyanto, 2015). Evaluasi outer model dilakukan melalui tiga tahapan yaitu pengujian validitas konvergen, validitas diskriminan dan reliabilitas.

4.4.1.1 Pengujian Validitas Kovergen (*Convergent Validity*)

Menurut Hartono (dikutip dalam Abdilah dan Jogiyanto, 2015) validitas konvergen terjadi jika skor yang diperoleh dari dua instrument yang sama yang mengukur konstruk sama memiliki korelasi yang tinggi. Uji validitas konvergen pada model penelitian ini didasarkan pada tiga parameter yaitu faktor loading, *Average Variance Extracted* (AVE), dan Communality.

Faktor loading dapat dilihat pada tabel outer loading. Nilai faktor loading minimum yang dapat diterima validitasnya yaitu lebih dari 0,7. Nilai tersebut menunjukkan seberapa besar korelasi antara indikator dan variabel laten. Hasil

faktor loading untuk masing-masing indikator dapat dilihat dalam tabel 4.4 dibawah ini.

Tabel 4.4
Outer Loading

	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT1	0.829009					
ATT2	0.731293					
ATT3	0.746779					
ATT4	0.845559					
INT1		0.933031				
INT2		0.942278				
INT3		0.839847				
PBC1			0.871905			
PBC2			0.805436			
PBC3			0.873260			
PBC4			0.825320			
SN1				0.887266		
SN2				0.826677		
SN3				0.872866		
SN4				0.865212		
SOW1					0.896985	
SOW2					0.886935	
SOW3					0.873622	
WS1						0.917421
WS2						0.900686
WS3						0.915392

Sumber : Data primer diolah (2018)

Keterangan :

ATT (Sikap), SN (Norma Subjektif), PBC (Kontrol Perilaku Persepsian), SOW (Tingkat Keseriusan Kecurangan), WS (Status Pelaku Kecurangan), INT (Niat Whistleblowing).

Berdasarkan tabel 4.5 dapat dilihat bahwa nilai faktor loading untuk masing-masing indikator sudah melebihi 0,7 sehingga tidak perlu dilakukan penghapusan indikator pada model. Jika uji validitas konvergen dengan faktor loading telah terpenuhi, maka uji validitas konvergen dapat dilanjutkan dengan melihat nilai *Average Variance Extracted* (AVE), dan *Communality*.

Nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dan *Communality* dapat dilihat pada tabel 4.5. Nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dan *communality* disyaratkan lebih dari 0,5.

Tabel 4.5
Nilai AVE dan Communality

	AVE	Communality
ATT	0.623674	0.623674
INT	0.821259	0.821259
PBC	0.713170	0.713170
SN	0.745280	0.745280
SOW	0.784817	0.784817
WS	0.830280	0.830280

Sumber : Data primer diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.5 dapat dilihat bahwa nilai AVE dan *communality* untuk masing-masing konstruk memiliki nilai lebih dari 0,5 atau telah memenuhi syarat yang telah ditetapkan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa hasil pengujian ketiga parameter yakni faktor loading, AVE, dan *communality*, sehingga dapat disimpulkan bahwa konstruk dan indikator dalam penelitian ini telah memenuhi uji validitas konvergen.

4.4.1.2 Pengujian Validitas Diskriminan (*Discriminant Validity*)

Menurut Hartono (dikutip dalam Abdilah dan Jogiyanto, 2015), validitas diskriminan terjadi jika dua instrument yang berbeda yang mengukur dua konstruk yang diprediksi tidak berkorelasi menghasilkan skor yang memang tidak berkorelasi. Uji validitas diskriminan dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruknya. Penilaian validitas diskriminan didasarkan pada nilai *Cross Loading* yang lebih dari 0,7 dalam satu variabel atau konstruk. Nilai *cross loading* dapat dilihat pada tabel 4.6 berikut ini.

Tabel 4.6
Cross Loading

	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT1	0.829009	0.380048	0.349627	0.372908	0.112897	0.007837
ATT2	0.731293	0.236767	0.129332	0.232943	0.222305	0.324538
ATT3	0.746779	0.22658	0.163272	0.224764	0.078292	0.224379
ATT4	0.845559	0.422781	0.337009	0.31836	0.058864	0.320185
INT1	0.427887	0.933031	0.726902	0.542176	0.471592	0.141657
INT2	0.425946	0.942278	0.741174	0.551037	0.588287	0.333183
INT3	0.283419	0.839847	0.640102	0.259341	0.282362	0.395274
PBC1	0.302353	0.709561	0.871905	0.4828	0.195297	0.243358
PBC2	0.277154	0.742624	0.805436	0.51416	0.22238	0.059893
PBC3	0.37716	0.591465	0.87326	0.670689	0.32736	0.243556
PBC4	0.171034	0.534794	0.82532	0.58037	0.280475	-0.00555
SN1	0.486934	0.484782	0.599903	0.887266	0.248241	0.187469
SN2	0.338183	0.469373	0.626194	0.826677	0.225178	0.070848
SN3	0.26002	0.411839	0.563207	0.872866	0.255544	-0.03872
SN4	0.173352	0.381043	0.460542	0.865212	0.335573	0.056573
SOW1	0.147086	0.507088	0.341654	0.381302	0.896985	0.44673
SOW2	0.076699	0.420199	0.167134	0.201377	0.886935	0.422503
SOW3	0.133326	0.40612	0.267082	0.202357	0.873622	0.609393
WS1	0.118691	0.239575	0.120151	0.037351	0.489585	0.917421
WS2	0.284643	0.313002	0.231181	0.177794	0.532728	0.900686
WS3	0.287943	0.291235	0.087281	0.005275	0.478492	0.915392

Sumber : Data primer diolah (2018)

Keterangan :

ATT (Sikap), SN (Norma Subjektif), PBC (Kontrol Perilaku Persepsian), SOW (Tingkat Keseriusan Kecurangan), WS (Status Pelaku Kecurangan), INT (Niat *Whistleblowing*).

Berdasarkan tabel 4.6 dapat dilihat bahwa nilai *cross loading* memiliki nilai lebih dari 0,7 atau telah memenuhi syarat yang telah ditetapkan. Metode lain yang digunakan untuk menilai validitas diskriminan yaitu dengan membandingkan nilai akar AVE dengan korelasi antar variabel laten. Menurut Chin (dikutip dalam Abdilah dan Jogiyanto, 2015), model memiliki validitas diskriminan yang cukup jika akar AVE setiap konstruk lebih besar daripada korelasi antar konstruk dengan

konstruk lainnya dalam model. Nilai akar AVE dan Korelasi variabel laten dapat dilihat pada tabel 4.7 berikut ini.

Tabel 4.7
Nilai Akar AVE dan Korelasi Variabel Laten

	Akar AVE	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT	0.78973	1					
INT	0.906233	0.424255	1				
PBC	0.844494	0.337936	0.777493	1			
SN	0.863296	0.376785	0.510929	0.658243	1		
SOW	0.885899	0.136138	0.506319	0.29767	0.304612	1	
WS	0.911197	0.262121	0.312617	0.164733	0.086079	0.551074	1

Sumber : Data primer diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.7 dapat dilihat bahwa nilai akar AVE untuk setiap variabel laten lebih dari nilai korelasi variabel latennya. Berdasarkan tabel 4.6 dan 4.7 dapat disimpulkan bahwa konstruk dan indikator yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi uji validitas diskriminan.

4.4.1.3 Pengujian Reliabilitas

Uji reliabilitas dalam PLS dapat dilakukan melalui dua metode yaitu *Cronbach's alpha* dan *Composite Reliability*. *Cronbach's alpha* mengukur batas bawah nilai reliabilitas suatu konstruk dan dapat dikatakan reliabel apabila memiliki nilai *cronbach's alpha* $> 0,7$. Sedangkan, *Composite reliability* mengukur nilai sesungguhnya reliabilitas suatu konstruk dan metode ini diyakini lebih baik dalam melakukan pengestimasi konsistensi internal suatu konstruk. Konstruk dapat dikatakan reliabel apabila memiliki nilai *Composite reliability* $> 0,7$. Nilai *Cronbach's alpha* dan *Composite Reliability* dapat dilihat pada tabel 4.8 berikut ini.

Tabel 4.8
Nilai Cronbachs Alpha dan Composite Reliability

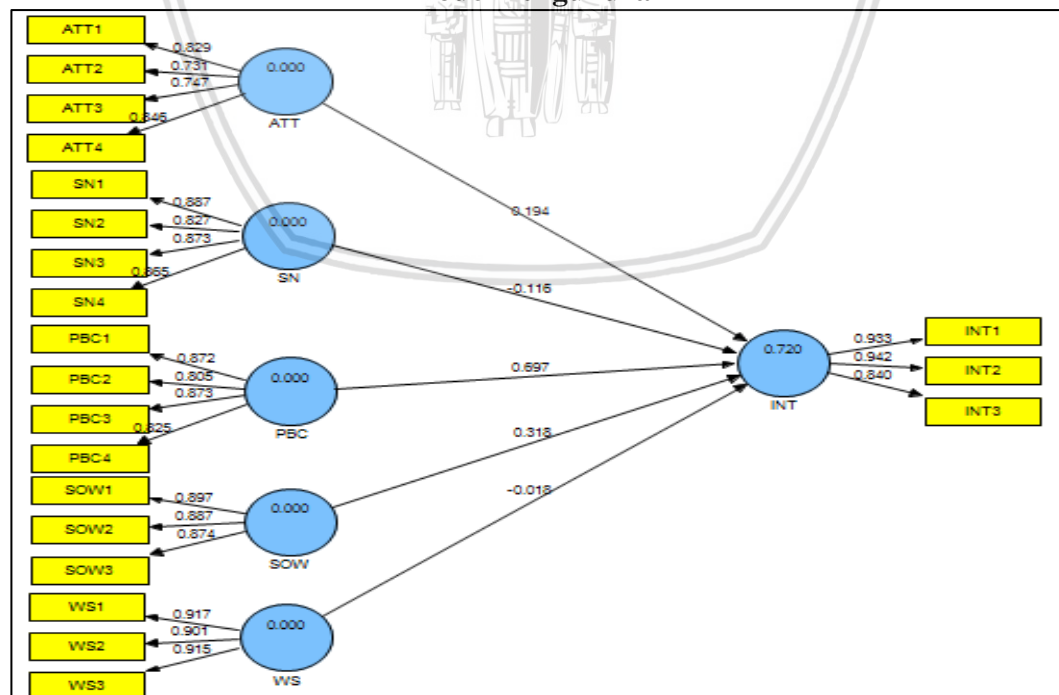
	Cronbachs Alpha	Composite Reliability
ATT	0.806692	0.868469
INT	0.890610	0.932195
PBC	0.866954	0.908538
SN	0.886408	0.921233
SOW	0.863768	0.916251
WS	0.898436	0.936205

Sumber : Data primer diolah (2018)

Berdasarkan Tabel 4.8 diketahui bahwa semua variabel memiliki nilai *cronbach alpha* dan *composite reliability* lebih besar dari 0,7. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data dan hasil pengujian dapat dikatakan reliabel.

Hasil pengujian validitas konvergen, validitas diskriminan dan reliabilitas, dapat disimpulkan dengan gambar Model Algoritma (Gambar 4.1) berikut ini.

Gambar 4.1
Model Pengukuran



Sumber : Data primer diolah (2018)

4.4.2 Model Struktural

Evaluasi model struktural (inner model) merupakan kelanjutan dari evaluasi outer model (model pengukuran) yang telah diuji sebelumnya. Model struktural dievaluasi menggunakan nilai R^2 dan nilai koefisien path untuk uji signifikansi konstruk dalam model struktural.

4.4.2.1 Nilai R^2

Nilai R^2 digunakan untuk mengukur tingkat variasi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen. Semakin tinggi nilai R^2 berarti semakin semakin baik model prediksi dari model penelitian yang diajukan (Abdillah & Jogyanto, 2015). Hasil uji R^2 pada penelitian ini ditunjukkan pada tabel 4.9 dibawah ini.

Tabel 4.9
R Square

	R Square
ATT	
INT	0.719960
PBC	
SN	
SOW	
WS	

Sumber : Data primer diolah (2018)

Berdasarkan hasil pengujian data yang disajikan pada tabel 4.9 menunjukkan bahwa nilai R^2 untuk konstruk niat *whistleblowing* adalah sebesar 0,719960. Hal ini berarti konstruk niat *whistleblowing* dipengaruhi konstruk sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, tingkat keseriusan kecurangan, dan status pelaku kecurangan sebesar 71,99%, dan sisanya sebesar 28,01% dipengaruhi oleh variabel lain diluar model yang diajukan dalam penelitian ini.

4.4.2.2 Nilai Koefisien Path

Nilai Koefisien Path atau inner model menunjukkan tingkat signifikansi dalam pengujian hipotesis. Dalam pengujian hipotesis dengan tingkat keyakinan 95%, apabila nilai koefisien path yang ditunjukkan oleh nilai T-statistik $\geq 1,96$ untuk hipotesis dua ekor (two tail) dan nilai T-statistik $\geq 1,64$ untuk hipotesis satu ekor (one tail) maka hipotesis alternatif dapat dinyatakan didukung, namun apabila nilai T-statistik tidak dapat memenuhi parameter tersebut maka hipotesis alternative dinyatakan tidak didukung. Berdasarkan pengolahan data primer yang telah dilakukan oleh peneliti, diperoleh hasil pengolahan data berupa tabel *Path Coefficients* (tabel 4.10) sebagai berikut.

Tabel 4.10
Path Coefficients

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
ATT -> INT	0.194038	0.20553	0.047692	0.047692	4.068565
PBC -> INT	0.696662	0.685763	0.100409	0.100409	6.938272
SN -> INT	-0.11603	-0.12411	0.101585	0.101585	1.142147
SOW -> INT	0.317905	0.325256	0.077051	0.077051	4.125898
WS -> INT	-0.01821	-0.01066	0.051162	0.051162	0.355924

Sumber : Data primer diolah (2018)

Berdasarkan hasil pengolah data pada tabel *Path Coefficients* (tabel 4.10) diatas, dapat dilihat nilai *T-statistic* pada masing-masing konstruk untuk menentukan didukung atau tidaknya hipotesis peneliti.

1. Hipotesis 1

Hipotesis 1 menyatakan bahwa konstruk sikap terhadap *whistleblowing* (X_1) berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tabel 4.12 diketahui bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) pada hubungan sikap terhadap niat

whistleblowing adalah sebesar 4,068. Nilai ini menunjukkan *T-statistic* lebih dari 1,64. Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **hipotesis 1 didukung**. Kesimpulan pengujian tersebut menunjukkan bahwa sikap terhadap *whistleblowing* berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal PTN di Kota Malang.

2. Hipotesis 2

Hipotesis 2 menyatakan bahwa konstruk norma subjektif (X_2) berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tabel 4.12 diketahui bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) pada hubungan norma subjektif terhadap niat *whistleblowing* adalah sebesar 1,142. Nilai ini menunjukkan *T-statistic* kurang dari 1,64. Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **hipotesis 2 tidak didukung**. Kesimpulan pengujian tersebut menunjukkan bahwa norma subjektif terhadap *whistleblowing* tidak berpengaruh secara positif terhadap niat *whistleblowing* auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal PTN di Kota Malang

3. Hipotesis 3

Hipotesis 3 menyatakan bahwa konstruk kontrol perilaku persepsian (X_3) berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tabel 4.12 diketahui bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) pada hubungan norma subjektif terhadap niat *whistleblowing* adalah sebesar 6,938. Nilai ini menunjukkan *T-statistic* lebih dari 1,64. Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **hipotesis 3 didukung**. Kesimpulan pengujian tersebut menunjukkan bahwa kontrol perilaku persepsian terhadap *whistleblowing*

berpengaruh secara positif dan terhadap niat *whistleblowing* auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal PTN di Kota Malang.

4. Hipotesis 4

Hipotesis 4 menyatakan bahwa konstruk tingkat keseriusan kecurangan (X_4) berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tabel 4.12 diketahui bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) pada hubungan norma subjektif terhadap niat *whistleblowing* adalah sebesar 4,125. Nilai ini menunjukkan *T-statistic* lebih dari 1,64. Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **hipotesis 4 didukung**. Kesimpulan pengujian tersebut menunjukkan bahwa tingkat keseriusan kecurangan terhadap *whistleblowing* berpengaruh secara positif terhadap niat *whistleblowing* auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal PTN di Kota Malang.

5. Hipotesis 5

Hipotesis 5 menyatakan bahwa konstruk status pelaku kecurangan (X_5) berpengaruh negatif terhadap niat *whistleblowing* (Y). Berdasarkan tabel 4.12 diketahui bahwa nilai statistik T (*T-statistic*) pada hubungan status pelaku kecurangan terhadap niat *whistleblowing* adalah sebesar 0,355. Nilai ini menunjukkan *T-statistic* kurang dari 1,64. Berdasarkan hasil pengujian tersebut maka dapat dinyatakan bahwa **hipotesis 5 tidak didukung**. Kesimpulan pengujian tersebut menunjukkan bahwa status pelaku kecurangan terhadap *whistleblowing* tidak berpengaruh secara negatif terhadap niat *whistleblowing* auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal PTN di Kota Malang.

4.5 Diskusi Hasil Penelitian

Penelitian ini menguji determinan niat *whistleblowing* dengan menggunakan konstruk sikap, norma subjektif, kontrol perilaku persepsian, tingkat keseriusan kecurangan dan status pelaku kecurangan. Hasil penelitian secara keseluruhan menunjukkan bahwa sikap, kontrol perilaku persepsian, dan tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*. Sedangkan, norma subjektif dan status pelaku kecurangan tidak berpengaruh terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

Berdasarkan analisis data yang telah dilakukan, peneliti merasa perlu untuk menginterpretasikan dan membahas hasil penelitian ke dalam bentuk deskripsi serta mengaitkannya dengan pemecahan masalah. Interpretasi hasil dilakukan dengan validitas penemuan untuk mencari penjelasan mengenai hasil uji hipotesis yang telah dilakukan. Validitas penemuan dilakukan dengan cara mencari artikel-artikel ilmiah terkait untuk mendukung pernyataan yang telah diungkapkan sebelumnya.

4.5.1 Diskusi pengaruh sikap terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Sikap merupakan salah satu determinan niat dalam *Theory Planned Behavior*. Sikap mengacu pada sejauh mana seseorang memiliki evaluasi atau penilaian yang menguntungkan atau tidak terhadap suatu perilaku tertentu (Ajzen, 1991). Kuncara (2016) mendefinisikan sikap sebagai pilihan individu untuk menyetujui atau menolak perilaku tertentu. Begitu juga dalam penelitian ini, sikap menggambarkan mengenai penilaian individu terhadap tindakan *whistleblowing*.

Hipotesis 1 (H_1) dalam penelitian ini menyatakan bahwa sikap berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *T-statistics* adalah 4,068 ($>1,64$), sehingga dapat disimpulkan bahwa H_1 diterima. Hasil pengujian hipotesis H_1 secara statistik menunjukkan bahwa sikap berpengaruh secara positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini mengkonfirmasi konsep *Theory Planned Behavior* (Ajzen, 1991) yang mengungkapkan bahwa apabila seorang individu memiliki sikap positif atau percaya suatu perilaku dapat memberikan konsekuensi yang menguntungkan, maka individu cenderung memiliki niat untuk melakukan perilaku tersebut. Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Park & Blenkinsopp (2009), Winardi (2013), Bagustianto & Nurkholis (2014), dan Zakaria *et al* (2016) yang menyatakan bahwa sikap memiliki hubungan positif terhadap niat *whistleblowing*.

Penelitian Park & Blenkinsopp (2009) menggunakan faktor-faktor dalam *Theory Planned Behavior* untuk memprediksi dan menjelaskan pengaruhnya terhadap niat petugas kepolisian Korea Selatan untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian Park & Blenkinsopp (2009) menunjukkan bahwa sikap berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* internal. Selain itu, penelitian yang dilakukan oleh Winardi (2013) juga menunjukkan hasil yang sama. Hasil penelitian Winardi (2013) menjelaskan bahwa sikap berpengaruh positif terhadap niat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Bagustianto & Nurkholis (2014) dan Zakaria *et al* (2016) menyebutkan bahwa berpengaruhnya sikap terhadap niat

untuk melakukan *whistleblowing* disebabkan oleh keyakinan pegawai mengenai adanya konsekuensi positif dari tindakan *whistleblowing*. Bagustianto & Nurkholis (2014) menjelaskan bahwa tindakan *whistleblowing* dalam suatu organisasi dapat memberikan konsekuensi positif misalnya untuk melindungi organisasi, memberantas korupsi, memunculkan efek jera, menumbuhkan budaya antikorupsi, dan dapat menghasilkan manfaat pribadi seperti reputasi, *reward*, dan sebagainya. Zakaria *et al* (2016) juga menyebutkan bahwa tindakan *whistleblowing* merupakan bagian dari mekanisme pengendalian internal untuk memperbaiki kesalahan dalam organisasi. Keyakinan pegawai mengenai adanya konsekuensi positif dari tindakan *whistleblowing* akan membentuk sikap positif yang selanjutnya akan mendorong niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa sikap berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa semakin positif sikap auditor internal terhadap *whistleblowing*, maka semakin besar niat untuk melakukan *whistleblowing*. Berpengaruhnya sikap terhadap niat *whistleblowing* kemungkinan disebabkan karena auditor internal beranggapan bahwa *whistleblowing* merupakan tindakan yang disukai, baik, bermanfaat, dan penting untuk dilakukan. Kondisi tersebut membentuk sikap positif auditor internal untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Kecenderungan sikap positif terhadap tindakan *whistleblowing* secara logis akan meningkatkan niat auditor internal untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan demikian sikap merupakan salah satu penentu niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

4.5.2 Diskusi pengaruh norma subjektif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Berdasarkan *Theory Planned Behavior*, norma subjektif merupakan salah satu konstruk yang mempengaruhi niat perilaku seseorang. Norma subjektif merupakan persepsi seseorang mengenai tekanan sosial untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku dibawah pertimbangan tertentu (Ajzen, 2005). Begitu pula dalam penelitian ini, norma subjektif menggambarkan persepsi auditor internal mengenai keyakinan orang lain (kelompok referensi) untuk melakukan atau tidak melakukan tindakan *whistleblowing*. Tekanan sosial dalam hal ini berasal dari manajemen puncak, rekan kerja, orang tua, dan teman. Tentunya beberapa pihak memiliki harapan kepada auditor internal agar keinginannya bisa terwujud.

Hipotesis 2 (H₂) dalam penelitian ini menyatakan bahwa norma subjektif berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *T-statistics* adalah 1,142 (<1,64), sehingga dapat disimpulkan bahwa H₂ ditolak. Hasil pengujian hipotesis H₂ secara statistik menunjukkan bahwa norma subjektif tidak berpengaruh terhadap niat auditor internal yang bekerja di Satuan Pengawas Internal PTN untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini tidak mengkonfirmasi konsep *Theory Planned Behavior* (Ajzen, 1991) yang mengungkapkan bahwa seorang individu cenderung memiliki niat untuk melakukan suatu perilaku tertentu apabila orang-orang yang berpengaruh terhadap kehidupannya menyetujui individu tersebut untuk melakukan perilaku tertentu. Hasil penelitian ini bertentangan dengan temuan penelitian Park & Blenkinsopp

(2009), Zakaria *et al* (2016), dan Siallagan *et al* (2017) yang menyatakan bahwa norma subjektif berpengaruh secara positif terhadap niat individu untuk melakukan *whistleblowing*. Namun temuan penelitian ini sama dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Rustiarini & Sunarsih (2017) yang menyatakan bahwa norma subjektif tidak berpengaruh terhadap niat auditor pemerintah untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian Rustiarini & Sunarsih (2017) meneliti mengenai faktor-faktor yang berpengaruh terhadap perilaku *whistleblowing*. Sampel penelitiannya menggunakan 125 auditor pemerintah yang bekerja di persatuan auditor di Bali. Penelitian Rustiarini & Sunarsih (2017) menyebutkan bahwa tidak berpengaruhnya norma subjektif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* disebabkan oleh adanya tuntutan bagi semua auditor termasuk auditor pemerintah untuk bertindak secara independen ketika datang keputusan etis.

Justifikasi hasil penelitian ini yang menunjukkan norma subjektif tidak berpengaruh terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing* adalah adanya tuntutan bahwa auditor internal harus bertindak secara independen dan profesional. Salah satu alasan yang memperkuat hasil penelitian ini dikarenakan auditor internal harus mematuhi kode etik yang berlaku. Kode etik auditor internal mensyaratkan bahwa auditor harus mematuhi prinsip integritas dan objektivitas, dimana auditor internal harus melakukan pekerjaan dengan kejujuran dan mengungkapkan fakta material yang diketahui. Berdasarkan uraian diatas, maka dapat disimpulkan bahwa terdapat kemungkinan auditor internal tidak terlalu memperhatikan tekanan sosial dari orang-orang yang berpengaruh

dalam kehidupannya seperti keluarga, teman dekat, kenalan, atasan dan rekan kerjanya karena auditor internal menjalankan tugas dan kewajibannya secara profesional dan sesuai dengan kode etik yang berlaku, sehingga auditor internal merasa mampu untuk mengambil keputusan yang etis atas tindakan yang ingin dilakukannya. Dengan demikian, norma subjektif tidak berpengaruh terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

4.5.3 Diskusi pengaruh kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Berdasarkan *Theory Planned Behavior*, kontrol perilaku persepsian menunjukkan situasi di mana individu berpikir bahwa keputusan untuk melakukan atau tidak melakukan perilaku tertentu berada di bawah kendalinya. Kontrol perilaku persepsian di definisikan sebagai persepsi individu tentang seberapa mudah atau sulitnya melakukan perilaku tertentu tergantung pada peluang dan sumberdaya yang ada (Ajzen, 2005). Begitu juga dalam penelitian ini, kontrol perilaku persepsian menggambarkan persepsi auditor internal mengenai kemudahan atau kesulitan yang dirasakan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Hipotesis 3 (H_3) dalam penelitian ini menyatakan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *T-statistics* adalah 6,938 ($>1,64$), sehingga dapat disimpulkan bahwa H_3 diterima. Hasil pengujian hipotesis H_3 secara statistik menunjukkan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh secara positif terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil ini

mengkonfirmasi dan sesuai dengan *Theory Planned Behavior* (Ajzen, 1991) yang mengungkapkan bahwa persepsi individu mengenai mudah atau sulitnya melakukan suatu perilaku tergantung pada keyakinan individu atas ketersediaan sumberdaya atau kesempatan untuk mengatasi halangan yang ada. Temuan penelitian ini selaras dengan hasil penelitian sebelumnya seperti yang dilakukan oleh Park & Blenkinsopp (2008), Winardi (2013), dan Rustiarini & Sunarsih (2017) yang menemukan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Penelitian Park & Blenkinsopp (2009) meneliti pengaruh faktor-faktor dalam *Theory Planned Behavior* terhadap niat *whistleblowing*. Sampel yang digunakan yaitu petugas kepolisian Korea Selatan. Hasil penelitian Park & Blenkinsopp (2009) menunjukkan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing* internal. Hasil yang sama ditunjukkan oleh penelitian Winardi (2013). Hasil penelitian Winardi (2013) menyebutkan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat Pegawai Negeri Sipil untuk melakukan *whistleblowing*. Pegawai Negeri Sipil yang memiliki kontrol perilaku yang lebih tinggi dianggap lebih mungkin bertindak sebagai *whistleblower* (Winardi, 2013).

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Rustiarini dan Sunarsih (2017) menyebutkan bahwa berpengaruhnya kontrol perilaku persepsian terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* disebabkan oleh adanya kemudahan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Rustiarini dan Sunarsih (2017) menjelaskan bahwa pegawai akan mengambil tindakan dengan mempertimbangkan adanya

peluang dan keterampilan yang dimiliki untuk menghadapi rintangan dan tantangan yang terkait dengan perilaku *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa kontrol perilaku persepsian berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa semakin tinggi kontrol perilaku persepsian, maka semakin besar niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Berpengaruhnya kontrol perilaku persepsian terhadap niat *whistleblowing* disebabkan oleh adanya kemudahan yang dirasakan auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*. Kemudahan yang dirasakan tersebut dapat berupa tersedianya *whistleblowing system* dan perlindungan yang memadai bagi orang-orang yang melakukan pengungkapan kecurangan. Keyakinan tentang kemudahan untuk melakukan tindakan *whistleblowing* secara logis akan meningkatkan niat untuk melakukan *whistleblowing*. Dengan demikian kontrol perilaku persepsian merupakan salah satu penentu niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

4.5.4 Pengaruh tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Menurut Jones (dikutip dalam Ahmad, 2011), tingkat keseriusan kesalahan didefinisikan sebagai seberapa besar konsekuensi yang ditimbulkan oleh masalah moral. Kesalahan yang lebih serius diartikan sebagai kesalahan yang melibatkan sejumlah uang yang substansial dan menyebabkan kerugian potensial bagi organisasi (Winardi, 2013). Begitu juga dalam penelitian ini, tingkat keseriusan

kecurangan menggambarkan penilaian auditor internal mengenai seberapa serius dampak yang ditimbulkan oleh kasus kecurangan yang terjadi.

Hipotesis 4 (H_4) dalam penelitian ini menyatakan bahwa tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *T-statistics* adalah 4.125 ($>1,64$), sehingga dapat disimpulkan bahwa H_4 diterima. Hasil pengujian hipotesis H_4 secara statistik menunjukkan bahwa tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh secara positif terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*. Arah hubungan positif dalam penelitian ini dapat ditafsirkan bahwa semakin serius kecurangan yang terjadi di lingkup Perguruan Tinggi Negeri maka semakin tinggi pula niat auditor internal yang berkerja di SPI PTN untuk melakukan tindakan *whistleblowing*, begitupun sebaliknya jika kecurangan yang terjadi di Perguruan Tinggi Negeri dianggap kurang serius maka semakin kecil pula niat auditor internal untuk melakukan pelaporan kecurangan (*whistleblowing*). Hasil ini selaras dengan hasil temuan penelitian sebelumnya seperti yang dilakukan oleh Ahmad (2011), Winardi (2013), Bagustianto & Nurkholis (2014), dan Hakim *et al* (2017) yang menyatakan bahwa tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh secara positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian Ahmad (2011) meneliti pengaruh faktor organisasional, situasional, individual dan demografis terhadap *whistleblowing* internal. Sampelnya menggunakan anggota dari *Institute of Internal Auditor Malaysia* (IIA Malaysia). Hasil penelitian Ahmad (2011) menunjukkan bahwa keseriusan kesalahan yang digambarkan dalam semua skenario kasus ditemukan memiliki pengaruh yang

signifikan terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing* internal. Auditor internal menganggap bahwa jika kesalahan serius lebih mungkin melaporkan perilaku ini daripada auditor internal yang menganggap kesalahan kurang serius (Ahmad, 2011).

Hasil penelitian Winardi (2013), Bagustianto & Nurkholis (2014), dan Hakim *et al* (2017) menunjukkan bahwa berpengaruhnya tingkat keseriusan kecurangan terhadap niat *whistleblowing* disebabkan karena besarnya konsekuensi yang ditimbulkan oleh keseriusan kecurangan itu sendiri. Bagustianto & Nurkholis (2014) menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat materialitas kecurangan akan semakin meningkatkan besarnya konsekuensi yang merugikan atau membahayakan, dan hal itu berarti semakin tidak etis tindak kecurangan tersebut.

Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa tingkat keseriusan kecurangan berpengaruh positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa semakin tinggi tingkat keseriusan kecurangan, maka semakin besar niat auditor internal untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Dalam penelitian ini auditor internal memberikan penilaian mengenai tingkat keseriusan kecurangan dengan melihat seberapa besar dampak yang ditimbulkan oleh kasus kecurangan sebelum memutuskan untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Semakin besar dampak atau konsekuensi yang ditimbulkan oleh kecurangan, maka semakin besar pula niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Pernyataan tersebut sesuai dengan Near *et al* (2004) yang menyatakan bahwa individu semakin terdorong untuk melakukan *whistleblowing* jika *fraud* atau *wrongdoing* yang terjadi memiliki

dampak yang sangat besar. Lebih lanjut, jika kecurangan tersebut tidak segera dilaporkan dikhawatirkan akan menimbulkan dampak yang lebih buruk terhadap organisasi. Near & Miceli (1985) juga menyatakan bahwa karyawan yang mempersepsikan bahwa kesalahan lebih serius akan cenderung melakukan tindakan perbaikan terhadap organisasi daripada kesalahan yang kurang serius. Dengan demikian, tingkat keseriusan kecurangan merupakan salah satu penentu niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

4.5.5 Diskusi pengaruh status pelaku kecurangan terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*

Status pelanggar memiliki keterkaitan erat dengan konsep kekuasaan (*power*). Semakin tinggi hierarki yang dimiliki seseorang pada sebuah organisasi semakin besar posisinya untuk menekan tindakan negatif yang akan merugikannya (Ahmad, 2011). Begitu pula dalam penelitian ini, status pelaku kecurangan menggambarkan penilaian auditor internal mengenai status atau kekuasaan yang dimiliki oleh pelaku tindak kecurangan.

Hipotesis 5 (H_5) dalam penelitian ini menyatakan bahwa status pelaku kecurangan berpengaruh positif terhadap niat *whistleblowing*. Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai *T-statistics* adalah 0,355 ($<1,64$), sehingga dapat disimpulkan bahwa H_5 ditolak. Hasil pengujian hipotesis H_5 secara statistik menunjukkan bahwa status pelaku kecurangan tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing* auditor internal yang bekerja di Satuan Pengawas Internal PTN. Hasil penelitian ini juga bertentangan dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Winardi (2013) yang menyatakan bahwa status pelaku kecurangan

berpengaruh secara positif terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Namun, temuan penelitian ini sejalan dengan temuan penelitian yang dilakukan oleh Hakim (2017) yang menunjukkan bahwa variabel status pelaku kecurangan tidak mampu menjadi faktor yang menjelaskan niat untuk melakukan *whistleblowing*.

Penelitian Hakim (2017) meneliti mengenai pengaruh faktor situasional dan demografis terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing*. Sampel penelitiannya menggunakan 67 pegawai Kantor Pelayanan Pajak Pratama di wilayah Malang. Penelitian Hakim (2017) menyebutkan bahwa tidak berpengaruhnya status pelaku terhadap niat untuk melakukan *whistleblowing* disebabkan karena adanya jaminan yang diberikan oleh Pihak Direktorat Jendral Pajak kepada *whistleblower* di Kantor Pelayanan Pajak Pratama Malang. Hakim (2017) menyebutkan bahwa jaminan yang diberikan kepada *whistleblower* yaitu anonimitas, imbalan, dan perlindungan terhadap *whistleblower*.

Justifikasi hasil penelitian ini yang menunjukkan status pelaku kecurangan tidak berpengaruh terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing* adalah terdapat kemungkinan bahwa auditor internal merasa aman untuk melakukan tindakan *whistleblowing*. Hal ini disebabkan oleh sudah diterapkannya *whistleblowing system* di beberapa instansi tempat auditor internal bekerja.

Hasil ini juga dapat dikaitkan dengan fakta bahwa pemerintah telah membentuk Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK) sebagai lembaga yang bertugas untuk memberikan perlindungan dan hak-hak lain kepada Saksi dan

Korban. Kementerian Keuangan Indonesia juga mendukung perilaku *whistleblowing* melalui implementasi *whistleblowing system*. Kementerian Keuangan Indonesia pada tahun 2010 menerbitkan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 103/PMK.09/2010 yang mengatur mengenai Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan. Khususnya dalam pasal 12 dari peraturan tersebut, pemerintah mengatur tentang perlindungan terhadap pelapor. Bentuk perlindungan tersebut salah satunya yaitu dengan menjaga kerahasiaan identitas pelapor (*whistleblower*). Lebih lanjut, pada tahun 2017 LPSK meluncurkan Whistleblowing Online System TEGAS (Terintegrasi Antar Sistem) yang akan terkoneksi dengan 17 kementerian dan lembaga. Menurut Ketua LPSK, Abdul Haris Semendawai mengatakan bahwa WBS Online yang terintegrasi akan memudahkan masyarakat atau pegawai suatu instansi untuk melaporkan terjadinya pelanggaran tindak pidana korupsi di lingkungannya. Semendawai juga mengatakan tujuan dibentuknya WBS online yaitu untuk memberikan rasa aman dan perlindungan kepada semua pelapor, saksi, dan saksi pelaku yang bekerja sama dengan kementerian/lembaga untuk mengungkap fakta yang memiliki risiko tinggi.

Dalam hal ini, meskipun perlindungan yang ditawarkan oleh pihak eksternal masih belum jelas bentuknya seperti apa, namun auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang menilai bahwa bentuk perlindungan ini sudah cukup. Semakin baiknya sistem *whistleblowing* dan sistem perlindungan membuat *whistleblower* akan merasa

aman, sehingga auditor internal tidak memperhitungkan status pelaku kecurangan sebagai aspek yang dipertimbangkan sebelum melakukan tindakan *whistleblowing*. Dengan demikian, status pelaku kecurangan tidak berpengaruh terhadap niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

4.6 Implikasi Penelitian

4.6.1 Implikasi Teoritis

Hasil penelitian ini dapat memberikan kontribusi terhadap literatur akuntansi keperilakuan dengan mengkonfirmasi teori yang digunakan yaitu *Theory Planned Behavior* (TPB). Penelitian ini juga berhasil menjelaskan faktor faktor yang mempengaruhi niat auditor internal untuk melakukan tindakan *whistleblowing* yaitu sikap, kontrol perilaku persepsian, dan tingkat keseriusan kecurangan.

Model penelitian ini mampu menjelaskan perubahan niat *whistleblowing* auditor internal sebesar sebesar 71,99%, dan sisanya sebesar 28,01% dipengaruhi oleh konstruk-konstruk lain diluar model yang diajukan dalam penelitian ini. Peneliti selanjutnya dapat mengembangkan model penelitian dengan menambahkan konstruk-konstruk lain ke dalam model penelitian sehingga dapat menyempurnakan model penelitian dan memprediksi secara lebih akurat.

4.6.2 Implikasi Praktis

Implikasi praktis hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai referensi untuk meningkatkan niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing* di lingkungan Perguruan Tinggi Negeri (PTN) dengan mempertimbangkan persepsi auditor internal. Perguruan Tinggi Negeri harus memahami bahwa niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh adanya keyakinan auditor

internal terkait manfaat untuk melakukan *whistleblowing*, kemudahan untuk melakukan *whistleblowing*, dan tingkat keseriusan kecurangan yang terjadi.

Peruruan Tinggi Negeri dapat meningkatkan niat *whistleblowing* dengan mengadakan pelatihan etika, dan sosialisasi mengenai *fraud. whistleblowing*, dan tata cara untuk melakukan *whistleblowing*. Upaya tersebut diharapkan dapat meningkatkan pemahaman mengenai dampak negatif dari *fraud*, dan menumbuhkan sikap positif untuk melakukan *whistleblowing*. Sikap positif dapat pula ditumbuhkan dengan meyakinkan auditor internal mengenai pentingnya melaporkan kecurangan dalam organisasi. Semakin positif sikap auditor internal maka diharapkan dapat meningkatkan niat untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

Upaya lain yang dapat dilakukan untuk meningkatkan niat auditor untuk melakukan tindakan *whistleblowing* yaitu dengan mendesain atau menyempurnakan program *whistleblowing* yang ada di dalam institusi, serta memberikan jaminan perlindungan yang memadai kepada *whistleblower*. Jaminan tersebut dapat berupa jaminan kerahasiaan identitas *whistleblower*, imbalan, dan jaminan perlindungan terhadap *whistleblower*. Jaminan tersebut harus dijabarkan secara pasti di dalam kebijakan internal organisasi. Kebijakan mengenai *whistleblowing* ini akan memberikan pegawai perlindungan yang memadai sehingga dapat meningkatkan kepercayaan pegawai untuk melakukan tindakan *whistleblowing*.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini menguji mengenai faktor individual dan situasional yang mempengaruhi niat individu untuk melakukan *whistleblowing*. Faktor individual terdiri dari sikap, norma subjektif dan kontrol perilaku persepsian, sedangkan faktor situasional terdiri dari tingkat keseriusan kecurangan dan status pelaku kecurangan. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing* dipengaruhi oleh sikap, kontrol perilaku persepsian, dan tingkat keseriusan kecurangan. Ketiga variabel tersebut memiliki hubungan positif (berbanding lurus) dengan niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa norma subjektif dan status pelaku kecurangan tidak berpengaruh terhadap niat *whistleblowing*. Peneliti menduga tidak berpengaruhnya norma subjektif terhadap niat *whistleblowing* disebabkan oleh adanya tuntutan bahwa auditor internal harus bertindak secara independen dan profesional. Sedangkan, tidak berpengaruhnya status pelaku kecurangan terhadap niat *whistleblowing* kemungkinan disebabkan oleh sudah tersedianya *whistleblowing system* dan perlindungan bagi whistleblower yang semakin baik.

4.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian menyadari penelitian ini memiliki keterbatasan dalam pelaksanaannya. Keterbatasan-keterbatasan tersebut antara lain :

1. Peneliti hanya meneliti niat *whistleblowing* secara umum, tidak spesifik mendefinisikan *whistleblowing* pada saluran tertentu seperti *whistleblowing* internal dan *whistleblowing* eksternal. Hal ini menyebabkan generalisasi model penelitian hanya terbatas pada mendefinisikan niat *whistleblowing* secara umum.
2. Objek penelitian dalam penelitian ini sangat sedikit. Objek penelitian dalam penelitian ini hanya menggunakan auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang. Hal ini menyebabkan hasil penelitian tidak dapat digeneralisasikan ke semua auditor internal Perguruan Tinggi Negeri di Indonesia.
3. Pada penelitian ini tidak semua auditor internal yang bekerja pada Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri di Kota Malang bersedia untuk mengisi kuesioner yang disebar. Hal ini disebabkan karena penyebaran kuesioner dilakukan pada masa sibuk dengan pertanyaan yang relatif sensitif sehingga banyak kuesioner yang tidak terisi dan tidak kembali. Kuesioner yang tidak dapat digunakan sebesar 20 % atau sebanyak 8 kuesioner.
4. Variabel tingkat keseirisan kecurangan dan status pelaku kecurangan diukur menggunakan skenario kasus yang dimodifikasi menyesuaikan dengan kondisi di Perguruan Tinggi Negeri. Responden diharuskan

menjawab beberapa pertanyaan yang relative sensitif untuk memberikan penilaian terhadap variabel tersebut. Dikhawatirkan responden menjawab pertanyaan tersebut secara normatif karena tidak dihadapkan secara langsung dengan kondisi nyata, sehingga hasil penelitian bisa saja menjadi bias dengan kondisi yang sebenarnya.

4.3 Saran

Berdasarkan hasil dan beberapa keterbatasan dalam penelitian ini, peneliti menyarankan agar peneliti-peneliti berikutnya agar :

1. Mendesain model penelitian dengan mendefinisikan niat *whistleblowing* pada saluran yang spesifik misalnya *whistleblowing* internal atau *whistleblowing* eksternal. Selain itu, rekontruksi ulang model perlu dilakukan untuk memperluas hasil penelitian mengenai niat auditor internal untuk melakukan *whistleblowing*. Peneliti selanjutnya diharapkan mengeksplorasi faktor lain yang mungkin mempengaruhi niat *whistleblowing* seperti komitmen organisasi, tanggung jawab personal, iklim organisasi, status manajerial, *ethical judgment*, dan lain sebagainya.
2. Melakukan penelitian dengan menggunakan sampel yang lebih luas, besar jumlahnya, dan representatif mewakili seluruh auditor internal Perguruan Tinggi Negeri, sehingga diharapkan hasil penelitiannya dapat digeneralisasikan auditor internal Perguruan Tinggi Negeri di Indonesia.
3. Memperhatikan waktu penyebaran kuesioner dengan memperhitungkan masa sibuk auditor internal, misalnya dengan tidak menyebarkan kuesioner pada masa-masa auditor sibuk melakukan tugas audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdillah, Willy dan Jogiyanto. (2015). *Partial Least Square (PLS) Alternatif Structural Equation Modeling (SEM) dalam penelitian bisnis*. Ed.1. Yogyakarta: ANDI
- Ahmad, S. (2011). *Internal auditors and internal whistleblowing intentions: a study of organisational, individual, situational and demographic factors*. (Disertasi Doktor, Edith Cowan University. Western Australia, 2011). Diakses dari <http://ro.ecu.edu.au/cgi/viewcontent.cgi?article=1152&context=theses>
- Ajzen, I., and M. Fishbein. (1975). *Belief, Attitude, Intention and Behavior: An Introduction to Theory and Research*. United States of America: Addison-Wesley Publishing Company, Inc.
- Ajzen, Icek. (1991). The Theory of Planned Behaviour. *Organizational Behaviour and Human Decision Processes*. Vol. 50, 179-211.
- Ajzen, I. (2002). *Constructing a TpB Questionnaire: Conceptual and Methodological Considerations*. Diakses dari <https://pdfs.semanticscholar.org/0574/b20bd58130dd5a961f1a2db10fd1fcbae95d.pdf>
- Ajzen, I., (2005), *Attitudes, personality and behavior*. 2nd Edition. McGraw-Hill Professional Publishing : Berkshire, GBR.
- Alleyne, P., Hudaib, M. & Pike, R. (2013). Towards a conceptual model of whistle-blowing intentions among auditors. *British Accounting Review*, 45(1), pp. 10-23
- Ayers, S., & Kaplan, S. E. (2005). Wrongdoing by consultants: An examination of employees' reporting intentions. *Journal of Business Ethics*, 57(2), 121-137.
- Bagustianto & Nurkholis. (2014). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Minat Pegawai Negeri Sipil (PNS) untuk Melakukan Tindakan Whistleblowing (Studi pada PNS BPK RI)*. (Skripsi tidak dipublikasikan). Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya.
- Bambang Supomo & Nur Indriantoro, (2002), *Metodologi penelitian bisnis*, Yogyakarta; Penerbit BFEE UGM.
- Bertens. (2013). *Pengantar etika bisnis*. Yogyakarta: Kanisius

- Chiu, R. K. (2002). Ethical judgement, locus of control, and whistleblowing intention: a case study of mainland Chinese MBA students. *Managerial Auditing Journal* 17 (9):581-587.
- Cortina, L. M. dan V. J. Magley. (2003). Raising Voice, Risking Retaliation: Events Following Interpersonal Mistreatment in the Workplace. *Journal of Occupational Health Psychology* 8(4): 247-265.
- Curtis, M. B. (2006). Are audit-related ethical decisions dependent upon mood? *Journal of Business Ethics*, 68(2), 191-209.
- Duska, R., (2012). *Whistle-Blowing and Employee Loyalty*. Diakses dari https://www.researchgate.net/publication/319762220_Whistleblowing_and_Employee_Loyalty
- Elias, R. (2008). Auditing student professional commitment and anticipatory socialization and their relationship to whistleblowing. *Managerial Auditing, Jurnal*. Vol. 23, No. 3, 283-294.
- Ghozali, Imam. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Global Corruption Barometer. 2017. *Global Corruption Barometer 2017*. Diakses dari <http://riset.ti.or.id/global-corruption-barometer-2017/>
- Hakim, Subroto, & Andayani.(2017). Faktor situasional dan demografis sebagai prediktor niat individu untuk melakukan whistleblowing. *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik* 3(2), 124-133.
- Harsanti, Ghozali, & Chariri. (2016). Determinants of internal auditors behavior in whistle blowing with formal retaliation and structural anonymity line as moderating variables. *International Journal of Applied Business and Economic Research*. 14(3), 1531-1546.
- Jogiyanto. (2007). *Sistem informasi keperilakuan*. Yogyakarta : ANDI
- Jogiyanto. (2016). *Metodologi penelitian bisnis*. Edisi 6. Yogyakarta : BPFE
- Kaplan, S. E., & Schultz, J. J. (2007). Intentions to report questionable acts: An examination of the influence of anonymous reporting channel, internal audit quality, and setting. *Journal of Business Ethics*, 71(2), 109-124.
- Khairunisa', Y., & Novianti, N. (2017). *Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap intensi whistleblowing (Studi Kasus Satuan Pengawas Internal Perguruan Tinggi Negeri Kota Malang)*. (Skripsi tidak dipublikasikan). Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Brawijaya.

- Komite Nasional Kebijakan Governance. (2008). *Pedoman Sistem Pelaporan Pelanggaran – SSP (Whistleblowing System – WBS)*, Diakses dari <http://www.knkg-indonesia.org/dokumen/Pedoman-Pelaporan-Pelanggaran-Whistleblowing-System-WBS.pdf>
- Kuncara Ari, Furqorina dan Payamta. (2017). Determinants of internal whistleblowing intentions in public sector: evidence from Indonesia. In: *17th Annual Conference of the Asian Academic Accounting Association (2016 FourA Conference)*, Vol 34, 1-9. Diakses dari https://www.shs-conferences.org/articles/shsconf/abs/2017/02/shsconf_four2017_01002/shsconf_four2017_01002.html
- Miceli, M. P., & Near, J. P. (1994). Relationships among value congruence, perceived victimization, and retaliation against whistle-blowers. *Journal of Management*, 20(4), 773-794.
- Miceli, M. P., Near, J. P., & Schwenk, C. R. (1991). Who blows the whistle and why?. *Industrial & Labor Relations Review*, 45(1), 113-130.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1990). *When whistleblowing succeeds: Predictors of effective whistle-blowing*. Paper presented at the Annual Meeting of the Academy of Management, San Francisco.
- Near, J. P., Rehg, M. T., Scotter, J. R. V., dan Miceli, M. P. (2004). Does type of wrongdoing affect the whistle-blowing process? *Business Ethics Quarterly* 14(2): 219-242.
- Near, J. P., & Miceli, M. P. (1985). Organizational dissidence: The case of whistle-blowing. *Journal of Business Ethics*, 4: 1-16.
- Park, H., & Blenkinsopp, J. (2009). Whistleblowing as planned behavior: A survey of South Korean police officers. *Journal of Business Ethics*, 85: 545-56.
- Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia nomor 22 Tahun 2017 tentang Satuan Pengawas Internal. Diakses dari <http://pusdiklat.kemdikbud.go.id/wpcontent/uploads/2016/08/13.2017053-Permendikbud-Nomor-22-Tahun-2017.pdf>
- Paat Yustinus. (2016). ICW Temukan 37 Kasus Dugaan Korupsi di Perguruan Tinggi. Diakses dari <http://www.beritasatu.com/hukum/395846-icw-temukan-37-kasus-dugaan-korupsi-di-perguruan-tinggi.html>
- Peraturan Menteri Keuangan nomor 103/PMK.09/2010 tentang Tata Cara Pengelolaan dan Tindak Lanjut Pelaporan Pelanggaran (*Whistleblowing*) di Lingkungan Kementerian Keuangan. Diakses dari

<http://www.itjen.depkeu.go.id/files/pdf/PMK%20103%20PMK09%202010.pdf>

Priantara, Dias. (2013). *Fraud auditing & investigation*. Jakarta : Mitra Wacana Media

Purba, P. Bona. (2015). *Fraud dan korupsi*. Jakarta: Lestari Kiranatama.

Rustiarini & Sunarsih. (2017). Factors Influencing the whistleblowing behaviour: a perspective from the Theory of Planned Behaviour *Asian Journal of Business and Accounting*. 10(2).

Schultz-Jr., Joseph J., Johnson, Douglas A., Morris, Deigan dan Dyrnes, Sverre. (1993). An Investigation of The Reporting of Questionable Acts in an International Setting. *Journal of Accounting Research*. Vol. 31; 75-103.

Sekaran, Uma & Bougie, Roger. (2013). *Research methods for business: A skill building approach sixth edition*. Chichester: Wiley.

Semendawai, A.H., F. Santoso, W. Wagiman, B.I. Omas, Susilaningtyas, & S.M. Wiryawan. (2011) *Memahami whistleblower*. Jakarta:Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban (LPSK).

Shawver & Clements. (2012). How do emotions effect ethical evaluations for accountants?. *Journal of Forensic & Investigative Accounting* Vol. 4, Issue 1.

Siallagan, H., Rohman, A., Januarti, A., & Din, M. (2017). The Effect of Professional Commitment, Attitude, Subjective Norms and Perceived Behavior Control on Whistle Blowing Intention.*International Journal of Civil Engineering and Technology (IJCIET)* Vol 8. Issue 8. 508–519

Singarimbun, Masri & Sofian Effendi. (1989). *Metode Penelitian Survey*. Jakarta:LP3ES.

Sugiyono. (2014). *Metode penelitian pendidikan pendekatan kuantitatif, kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Sugiyono. 2016. *Statistika Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.

Surat Edaran Mahkamah Agung nomor 04 tahun 2011 tentang Perlakuan Terhadap Pelapor Tindak Pidana (Whistle Blower) dan Saksi Pelaku Yang Bekerjasama (Justice Collaborator) di dalam Perkara Tindak Pidana Tertentu. Diakses dari <https://kepaniteraan.mahkamahagung.go.id/images/peraturan/sema/sema%2004%20tahun%202011.pdf>

- Syafriana, A., (2014). Perlindungan Hukum terhadap Whistle-Blower dalam Penyelesaian Tindak Pidana Korupsi. Diakses dari <http://e-journal.uajy.ac.id/5975/1/JURNAL.pdf>
- The institute of Internal Auditor. (2013). International Standards For The Professional Practice Of Internal Auditing 2013. Diakses dari <https://na.theiia.org/standardsguidance/Public%20Documents/IPPF%202013%20English.pdf>
- Transparency International. (2017). *Corruption Perceptions Index 2017*. Diakses dari https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2017
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban. Diakses dari <http://www.hukumonline.com/pusatdata/detail/25992/node/825/uu-no-13-tahun-2006-perlindungan-saksi-dan-korban>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban. Diakses dari <http://www.hukumonline.com/pusatdata/detail/lt54535a1cedd5c/node/lt52e62798ccaafa/uu-no-31-tahun-2014-perubahan-atas-undang-undang-nomor-13-tahun-2006-tentang-perlindungan-saksi-dan-korban>
- Victor B, Trevino L & Shapiro D. (1993). Whistle-blowing of unethical behavior: The influence of justice evaluations and social context factors. *Journal of Business Ethics* 12: 253-263.
- Winardi, Rijadh Djatu. (2013). The influence of individual and situational factors on lower-level civic servants' whistle-blowing intention in Indonesia. *Journal of Indonesian Economy and Business*. Vol. 28. No. 3. 361-376.
- Yamin, S dan Kurniawan, H, (2009). *Structural Equation Modeling Belajar Lebih Mudah Teknik Analisis Data Kuesioner dengan Lisrel-PLS*. Jakarta : Penerbit Salemba Infotek
- Zakaria, M. (2015). Antecedent Factors of Whistleblowing in Organizations. *Procedia Economics and Finance*, Vol. 28, No. 1, pp. 230-234
- Zakaria, M., Razak., & Noor. (2016). Effects of Planned Behaviour on Whistle Blowing Intention: Evidence from Malaysian Police Department. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 24 (7), 2352-2365.

Zakaria, M., Razak., & Yussof. (2016). The Theory of Planned Behaviour as a Framework for Whistle-Blowing Intentions. *Review of European Studies*, 8(3), 221-236.

Zhuang, J. (2002). *Whistleblowing & Peer Reporting: A Cross-Cultural Comparison of Canadians and Chinese*. (Tesis Magister Sains, University of Lethbridge, Canada). Diakses dari <https://www.uleth.ca/dspace/bitstream/handle/10133/600/zhuang,%20jinyun.pdf;sequence=1>

Anonim. (2017). Kampus Masih Rawan Korupsi, Ada Cara Menghindarinya. Diakses dari Hukum Online <http://www.hukumonline.com/berita/baca/lt59e56d53210e3/kampus-masih-rawan-korupsi--ada-cara-menghindarinya>



LAMPIRAN

Lampiran 1 : Kuesioner



**KEMENTRIAN RISET, TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN
TINGGI**

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

JL. MT. Haryono No. 165 Malang 65145 Indonesia

Telp. 0341-555 000, 551 396 Fax. 0341 – 553 834

Email : feb@ub.ac.id Website: www.feb.ub.ac.id

**KUESIONER PENELITIAN
FAKTOR INDIVIDUAL DAN FAKTOR SITUASIONAL SEBAGAI
PEDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN
WHISTLEBLOWING**

Yth. Bapak/Ibu Pegawai SPI
Di tempat

Saya adalah mahasiswa Program Strata Satu (S1) Jurusan Akuntansi Universitas Brawijaya Malang. Saat ini saya sedang menyusun skripsi di bidang Akuntansi Keperilakuan dengan judul “Faktor Individual dan Faktor Situasional Sebagai Prediktor Niat Individu Untuk Melakukan *Whistleblowing*” dengan pegawai SPI PTN di Kota Malang sebagai objek studinya. Penelitian ini merupakan syarat kelulusan di jenjang pendidikan Strata Satu (S1). Oleh karena itu, pada kesempatan ini saya sangat mengharapkan kesediaan Bapak/Ibu untuk berpartisipasi dalam menjawab kuesioner ini.

Peneliti sangat menjaga rahasia individu dan instansi. Data yang diolah hanya akan digunakan untuk kepentingan penelitian. Semua jawaban Bapak/Ibu pada penelitan ini merupakan persepsi Bapak/Ibu. Tidak ada pilihan yang benar atau salah dalam penelitian ini, sehingga pemilihan jawaban diharapkan sesuai dengan persepsi Bapak/Ibu. Atas bantuan dan kesediaan untuk mengisi dan menjawab pertanyaan dalam kuesioner ini, saya mengucapkan terima kasih.

Hormat Saya,

Nuning Elva Yunika
NIM. 145020301111074

BAGIAN I : PROFIL RESPONDEN

Bapak/Ibu dimohon untuk mengisi semua pertanyaan berikut dengan memberikan **tanda silang (X)** pada jawaban yang paling sesuai.

1. Jenis Kelamin : ☐ Pria ☐ Wanita
2. Usia : ☐ < 25 Tahun ☐ 25-35 Tahun
☐ 35-45 Tahun ☐ > 45 Tahun
3. Pendidikan terakhir : ☐ D3 ☐ S1 ☐ S2 ☐ S3 ☐ Lainnya :
4. Masa Kerja : ☐ < 5 Tahun ☐ 5-10 Tahun ☐ > 10 Tahun

Selayang Pandang

Whistleblowing merupakan pelaporan tindakan kecurangan atau perbuatan melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh anggota organisasi kepada pimpinan organisasi organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

Pelaporan kecurangan dapat disampaikan kepada pihak internal atau eksternal organisasi.

- a. **Contoh pihak internal** organisasi yaitu atasan, manajemen puncak, penanggung jawab kegiatan, atau melalui saluran pelaporan internal perusahaan.
- b. **Contoh pihak eksternal** organisasi yaitu Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), media massa/publik, penegak hukum atau melalui saluran pelaporan eksternal.

BAGIAN II : KUISIONER PENELITIAN

Pertunjuk Pengisian : Bapak/ Ibu dimohon untuk menanggapi masing-masing pernyataan di bawah ini dengan **melingkari (O)** jawaban Bapak/Ibu pada skala yang telah diberikan. Tidak ada jawaban yang benar ataupun salah. Jujurlah dalam melakukan penilaian.

Keterangan :

- 1 : Sangat Tidak Setuju (STS) 4 : Netral (N) 7 : Sangat Setuju(SS)
 2 : Tidak Setuju (TS) 5 : Agak Setuju (AS)
 3 : Agak Tidak Setuju (ATS) 6 : Setuju (S)

ITEM PERYATAAN :

A. PENGUKURAN SIKAP

No.	PERNYATAAN	STS	TS	ATS	N	AS	S	SS
1	Melaporkan kecurangan yang saya ketahui (<i>whistleblowing</i>) adalah tindakan yang baik.	1	2	3	4	5	6	7
2	Melaporkan kecurangan yang saya ketahui (<i>whistleblowing</i>) adalah tindakan yang bermanfaat	1	2	3	4	5	6	7
3	Saya menyukai ide untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>).	1	2	3	4	5	6	7
4	Sebagai auditor yang professional, saya berpikir bahwa pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) merupakan tindakan yang penting	1	2	3	4	5	6	7

B. PENGUKURAN NORMA SUBJEKTIF

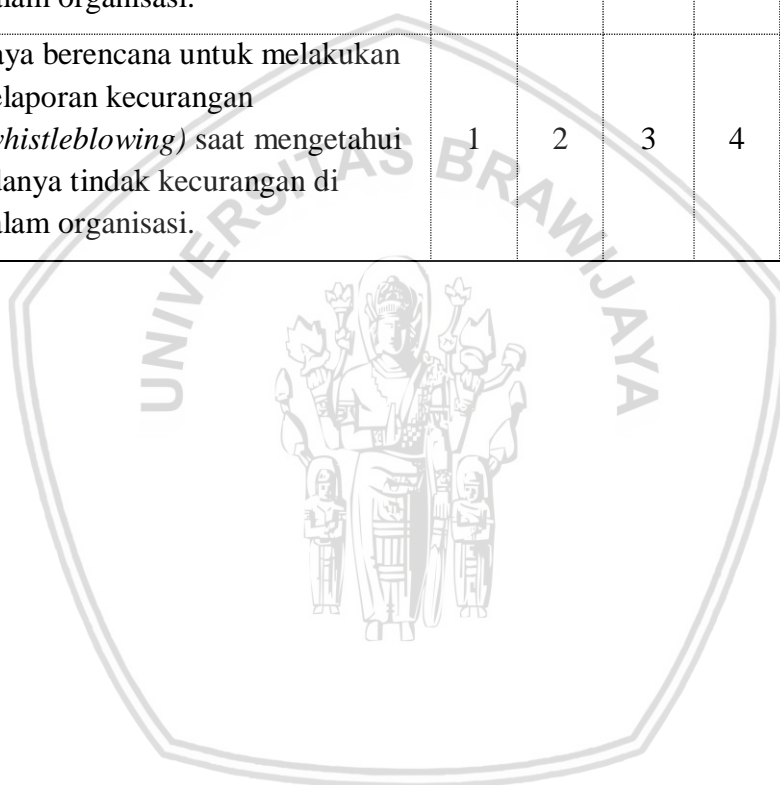
No.	PERNYATAAN	STS	TS	ATS	N	AS	S	SS
1	Kebanyakan orang yang penting bagi saya berpikir bahwa saya sebaiknya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)	1	2	3	4	5	6	7
2	Orang-orang dikehidupan saya yang opininya saya perhatikan akan menyetujui jika saya melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)	1	2	3	4	5	6	7
3	Banyak orang yang memiliki profesi seperti saya akan melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>).	1	2	3	4	5	6	7
4	Kebanyakan orang yang saya hormati dan saya kagumi akan melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>).	1	2	3	4	5	6	7

C. PENGUKURAN KONTROL PERILAKU PERSEPSIAN

No.	PERNYATAAN	STS	TS	ATS	N	AS	S	SS
1	Saya percaya bahwa saya dapat melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)	1	2	3	4	5	6	7
2	Saya memiliki pengetahuan dan kemampuan untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>)	1	2	3	4	5	6	7
3	Apabila saya benar-benar ingin melakukan pelaporan kecurangan, maka saya akan melakukannya	1	2	3	4	5	6	7
5	Menurut saya pelaporan kecurangan yang saya lakukan berada dibawah kontrol saya.	1	2	3	4	5	6	7

D. PENGUKURAN NIAT WHISTLEBLOWING

No.	PERNYATAAN	STS	TS	CTS	N	CS	S	SS
1.		1	2	3	4	5	6	7
2.	Saya akan mencoba untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.	1	2	3	4	5	6	7
3.	Saya berencana untuk melakukan pelaporan kecurangan (<i>whistleblowing</i>) saat mengetahui adanya tindak kecurangan di dalam organisasi.	1	2	3	4	5	6	7



E. PENGUKURAN TINGKAT KESERiusAN KECURANGAN & STATUS PELAKU

Pertunjuk Pengisian : Bapak/ Ibu dimohon untuk membaca dan menanggapi masing-masing pernyataan di bawah ini dengan **melingkari (O)** jawaban Anda pada skala yang telah diberikan. Tidak ada jawaban yang benar ataupun salah. Jujurlah dalam melakukan penilaian.

Tingkat Keseriusan Kecurangan :

- 1 : Sangat Tidak Serius
- 2 : Tidak Serius
- 3 : Cukup Tidak Serius
- 4 : Netral
- 5 : Cukup Serius
- 6 : Serius
- 7 : Sangat Serius

Status Pelaku :

- 1 : Sangat Tidak Berkuasa
- 2 : Tidak Berkuasa
- 3 : Cukup Tidak Berkusa
- 4 : Netral
- 5 : Cukup Berkuasa
- 6 : Berkuasa
- 7 : Sangat Berkuasa

KASUS 1 :

Samsul adalah seorang auditor internal pada suatu Perguruan Tinggi Negeri “X” di Indonesia. Kantor Samsul sedang melakukan suatu proyek pengadaan infrastruktur teknologi informasi yang bernilai Rp 5.000.000.000,- Proyek tersebut ternyata banyak diminati dan diikuti oleh berbagai perusahaan teknologi informasi di Indonesia. Selama proses pengadaan berlangsung, Samsul melihat pertemuan rahasia di salah satu hotel mewah antara Rektor PTN “X”, Ketua Panitia Pengadaan, dan Direktur PT “ABC” yang sedang mengikuti proyek pengadaan. Samsul mengetahui ternyata dalam pertemuan rahasia tersebut, **Direktur PT “ABC” memberikan cek senilai Rp100.000.000,-** kepada Rektor PTN “X” dan Ketua Panitia Pengadaan. Rektor PTN “X” menekan Ketua Panitia Pengadaan untuk **menerima cek dan memenangkan PT “ABC” dalam proyek pengadaan**. Samsul ingin melaporkan kecurangan tersebut kepada pihak luar, namun Rektor PTN “X” mengancam untuk memindahkan posisi Samsul ke bagian yang kurang strategis jika dia tetap melakukan pelaporan kecurangan.

a. Menurut Anda, bagaimana tingkat keseriusan kasus tersebut ?

Sangat Tidak Serius

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

 Sangat Serius

b. Menurut Anda, bagaimana tingkat kekuasaan Rektor PTN “X” dalam kasus tersebut?

Sangat Tidak Berkuasa

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

 Sangat Berkuasa

KASUS 2:

Riko adalah seorang staf auditor internal pada sebuah Perguruan Tinggi Negeri “X” di Indonesia. Kantor Samsul sedang melakukan suatu proyek pengadaan alat laboratorium yang bernilai Rp 55.000.000.000,- Riko mengetahui mengenai kolusi antara Rektor PTN “X”, Ketua Panitia Pengadaan, Pejabat Pembuat Komitmen, dan Direktur PT “AAA” dalam penggelembungan Harga Perkiraan Sendiri (HPS) barang dari total dana proyek Rp 55 miliar yang berasal dari APBN 2015. Total kerugian negara dari *mark up* proyek pengadaan ini adalah **Rp. 16,3 miliar (3% dari anggaran)**. Rektor PTN “X”, Ketua Panitia Pengadaan, Pejabat Pembuat Komitmen diketahui ikut menerima kucuran dana dari PT “AAA”. Rektor PTN “X” memberikan ancaman terhadap keselamatan Riko dan keluarganya, jika Riko melaporkan kecurangan tersebut kepada pihak luar.

c. Menurut Anda, bagaimana tingkat keseriusan kasus tersebut ?

Sangat Tidak Serius

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

Sangat Serius

d. Menurut Anda, bagaimana tingkat kekuasaan Rektor PTN “X” dalam kasus tersebut?

Sangat Tidak Berkuasa

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

Sangat Berkuasa

KASUS 3:

Laras adalah seorang staf auditor internal pada suatu Perguruan Tinggi Negeri “X” di Indonesia. Suatu hari saat mengaudit akun biaya perjalanan dinas, Laras menemukan bahwa para pegawai PTN “X” melakukan kerjasama dengan biro perjalanan untuk melakukan *mark up* tiket perjalanan dinas. Para pegawai PTN “X” membuat SPJ yang telah di *mark up* sebesar 9% dari nilai aslinya. Kepala bagian keuangan membantu pegawai PTN “X” untuk menyiapkan SPJ yang telah di *mark up* dan meloloskan pencairannya. Total kerugian dari *mark up* SPJ perjalanan dinas adalah **Rp. 270 juta (9% dari anggaran perjalanan dinas)**. Laras menganggap kasus ini sebagai temuan auditnya dan berencana akan melakukan pelaporan kecurangan, namun Laras khawatir tindakan pelaporan tersebut akan merusak hubungan kerjanya dengan Kepala Bagian Keuangan.

e. Menurut Anda, bagaimana tingkat keseriusan kasus tersebut ?

Sangat Tidak Serius

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

Sangat Serius

f. Menurut Anda, bagaimana tingkat kekuasaan Kepala Bagian Keuangan dalam kasus tersebut ?

Sangat Tidak Berkuasa

1	2	3	4	5	6	7
---	---	---	---	---	---	---

Sangat Berkuasa

Akhir dari kuesioner**Terima Kasih atas Partisipasi dan Kerjasama Bapak/Ibu...**

Lampiran 2 : Surat Penelitian

KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS BRAWIJAYA
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
Jalan MT Haryono 165, Malang 65145, Indonesia
Telp. (0341) 551396, 555000, Fax. (0341) 553834
E-mail : feb@ub.ac.id <http://www.feb.ub.ac.id>

Nomor : 1360/UN.10.F02.13/PP/2018
Hal : PENELITIAN UNTUK PENULISAN SKRIPSI

Yth. Ketua Satuan Pengawas Internal
Universitas Brawijaya

20 MAR 2018

Dengan ini menerangkan bahwa Mahasiswa Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang yaitu :

Nama : Nuning Elva Yunika
Nomor Induk : 145020301111074
Semester : Genap 2017/2018
Program/Jurusan : S1 Akuntansi
Instansi : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya
Alamat : Jl. Sumbersari Dalam No.300, Malang
Hp.087759190112

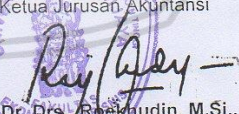
akan bermaksud mencari bahan-bahan bagi keperluan penelitian dalam membuat Skripsi yang berjudul :

"FAKTOR INDIVIDUAL DAN FAKTOR SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING"

Perlu kami tambahkan, bahwa bahan-bahan yang diperoleh tidak akan dipergunakan untuk hal-hal yang merugikan perusahaan / instansi Saudara.

Oleh karena itu kami berharap agar mahasiswa tersebut di atas mendapat bantuan Saudara.

Demikian atas perhatiannya diucapkan terima kasih.

a.n. Dekan
Ketua Jurusan Akuntansi

Dr. Drs. Roekmudin, M.Si., Ak
NIP. 19621127 198802 1 001



KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS BRAWIJAYA

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
Jalan MT Haryono 165, Malang 65145, Indonesia
Telp. (0341) 551396, 555000, Fax. (0341) 553834
E-mail : feb@ub.ac.id http://www.feb.ub.ac.id

Nomor : 1360 /UN.10.F02.13/PP/2018
Hal : PENELITIAN UNTUK PENULISAN SKRIPSI

20 MAR 2018

Yth. Ketua Satuan Pengawas Internal
UIN Matlana Malik Ibrahim Malang

Dengan ini menerangkan bahwa Mahasiswa Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang yaitu :

Nama : Nuning Elva Yunika
Nomor Induk : 145020301111074
Semester : Genap 2017/2018
Program/Jurusan : S1 Akuntansi
Instansi : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya
Alamat : Jl. Sumbarsari Dalam No.300, Malang
Hp.087759190112

akan bermaksud mencari bahan-bahan bagi keperluan penelitian dalam membuat Skripsi yang berjudul :

**"FAKTOR INDIVIDUAL DAN FAKTOR SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT
INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING"**

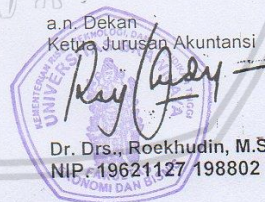
Perlu kami tambahkan, bahwa bahan-bahan yang diperoleh tidak akan dipergunakan untuk hal-hal yang merugikan perusahaan / instansi Saudara.

Oleh karena itu kami berharap agar mahasiswa tersebut di atas mendapat bantuan Saudara.

Demikian atas perhatiannya diucapkan terima kasih.

a.n. Dekan
Ketua Jurusan Akuntansi

Dr. Drs., Roekhudin, M.Si., Ak
NIP. 19621127 198802 1 001





KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS BRAWIJAYA

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Jalan MT Haryono 165, Malang 65145, Indonesia
Telp. (0341) 551396, 555000, Fax. (0341) 553834
E-mail : feb@ub.ac.id http://www.feb.ub.ac.id

Nomor : 1360 /UN.10.F02.13/PP/2018
Hal : PENELITIAN UNTUK PENULISAN SKRIPSI

20 MAR 2018

Yth. Ketua satuan Pengawas Internal
Universitas Negeri Malang

Dengan ini menerangkan bahwa Mahasiswa Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang yaitu :

Nama : Nuning Elva Yunika
Nomor Induk : 145020301111074
Semester : Genap 2017/2018
Program/Jurusan : S1 Akuntansi
Instansi : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya
Alamat : Jl. Sumbarsari Dalam No.300, Malang
Hp.087759190112

akan bermaksud mencari bahan-bahan bagi keperluan penelitian dalam membuat Skripsi yang berjudul :

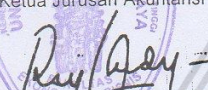
"FAKTOR INDIVIDUAL DAN FAKTOR SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING"

Perlu kami tambahkan, bahwa bahan-bahan yang diperoleh tidak akan dipergunakan untuk hal-hal yang merugikan perusahaan / instansi Saudara.

Oleh karena itu kami mengharap agar mahasiswa tersebut di atas mendapat bantuan Saudara.

Demikian atas perhatiannya diucapkan terima kasih.

a.n. Dekan
Ketua Jurusan Akuntansi


Dr. Drs. Roekhudin, M.Si., Ak
NIP. 19621127 198802 1 001





KEMENTERIAN RISET, TEKNOLOGI, DAN PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS BRAWIJAYA

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

Jalan MT Haryono 165, Malang 65145, Indonesia
Telp. (0341) 551396, 555000, Fax. (0341) 553834
E-mail : feb@ub.ac.id <http://www.feb.ub.ac.id>

Nomor : 1360 /UN.10.F02.13/PP/2018
Hal : PENELITIAN UNTUK PENULISAN SKRIPSI

20 MAR 2018

Yth. Ketua Satuan Pengawas Internal
Politeknik Negeri Malang

Dengan ini menerangkan bahwa Mahasiswa Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Brawijaya Malang yaitu :

Nama : Nuning Elva Yunika
Nomor Induk : 145020301111074
Semester : Genap 2017/2018
Program/Jurusan : S1 Akuntansi
Instansi : Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya
Alamat : Jl. Sumbersari Dalam No.300, Malang
Hp.087759190112

akan bermaksud mencari bahan-bahan bagi keperluan penelitian dalam membuat Skripsi yang berjudul :

"FAKTOR INDIVIDUAL DAN FAKTOR SITUASIONAL SEBAGAI PREDIKTOR NIAT INDIVIDU UNTUK MELAKUKAN WHISTLEBLOWING"

Perlu kami tambahkan, bahwa bahan-bahan yang diperoleh tidak akan dipergunakan untuk hal-hal yang merugikan perusahaan / instansi Saudara.

Oleh karena itu kami mengharap agar mahasiswa tersebut di atas mendapat bantuan Saudara.

Demikian atas perhatiannya diucapkan terima kasih.

a.n. Dekan
Ketua Jurusan Akuntansi

Dr. Drs. Roekhudin, M.Si., Ak
NIP. 19621127 198802 1 001



Lampiran 3 : Hasil Output Outer Loadings

	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT1	0.829009					
ATT2	0.731293					
ATT3	0.746779					
ATT4	0.845559					
INT1		0.933031				
INT2		0.942278				
INT3		0.839847				
PBC1			0.871905			
PBC2			0.805436			
PBC3			0.873260			
PBC4			0.825320			
SN1				0.887266		
SN2				0.826677		
SN3				0.872866		
SN4				0.865212		
SOW1					0.896985	
SOW2					0.886935	
SOW3					0.873622	
WS1						0.917421
WS2						0.900686
WS3						0.915392

Lampiran 4 : Hasil Output Pengujian Algoritma

	AVE	Composite Reliability	R Square	Cronbachs Alpha	Communality	Redundancy
ATT	0.623674	0.868469		0.806692	0.623674	
INT	0.821259	0.932195	0.71996	0.890610	0.821259	0.103434
PBC	0.713170	0.908538		0.866954	0.713170	
SN	0.745280	0.921233		0.886408	0.745280	
SOW	0.784817	0.916251		0.863768	0.784817	
WS	0.830280	0.936205		0.898436	0.830280	

Lampiran 5 : Hasil Output Korelasi Variabel

	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT	1					
INT	0.424255	1				
PBC	0.337936	0.777493	1			
SN	0.376785	0.510929	0.658243	1		
SOW	0.136138	0.506319	0.29767	0.304612	1	
WS	0.262121	0.312617	0.164733	0.086079	0.551074	1

Lampiran 6 : Hasil Output Cross Loadings

	ATT	INT	PBC	SN	SOW	WS
ATT1	0.829009	0.380048	0.349627	0.372908	0.112897	0.007837
ATT2	0.731293	0.236767	0.129332	0.232943	0.222305	0.324538
ATT3	0.746779	0.22658	0.163272	0.224764	0.078292	0.224379
ATT4	0.845559	0.422781	0.337009	0.31836	0.058864	0.320185
INT1	0.427887	0.933031	0.726902	0.542176	0.471592	0.141657
INT2	0.425946	0.942278	0.741174	0.551037	0.588287	0.333183
INT3	0.283419	0.839847	0.640102	0.259341	0.282362	0.395274
PBC1	0.302353	0.709561	0.871905	0.48280	0.195297	0.243358
PBC2	0.277154	0.742624	0.805436	0.51416	0.22238	0.059893
PBC3	0.377116	0.591465	0.87326	0.670689	0.32736	0.243556
PBC4	0.171034	0.534794	0.82532	0.580370	0.280475	-0.00555
SN1	0.486934	0.484782	0.599903	0.887266	0.248241	0.187469
SN2	0.338183	0.469373	0.626194	0.826677	0.225178	0.070848
SN3	0.26002	0.411839	0.563207	0.872866	0.255544	-0.03872
SN4	0.173352	0.381043	0.460542	0.865212	0.335573	0.056573
SOW1	0.147086	0.507088	0.341654	0.381302	0.896985	0.446730
SOW2	0.076699	0.420199	0.167134	0.201377	0.886935	0.422503
SOW3	0.133326	0.406120	0.267082	0.202357	0.873622	0.609393
WS1	0.118691	0.239575	0.120151	0.037351	0.489585	0.917421
WS2	0.284643	0.313002	0.231181	0.177794	0.532728	0.900686
WS3	0.287943	0.291235	0.087281	0.005275	0.478492	0.915392

Lampiran 7 : Hasil Output Path Coefficient

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
ATT -> INT	0.194038	0.20553	0.047692	0.047692	4.068565
PBC -> INT	0.696662	0.685763	0.100409	0.100409	6.938272
SN -> INT	-0.11603	-0.12411	0.101585	0.101585	1.142147
SOW -> INT	0.317905	0.325256	0.077051	0.077051	4.125898
WS -> INT	-0.01821	-0.01066	0.051162	0.051162	0.355924

